

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA FINANCÍ

Komparace daňových dopadů odměňování společníků obchodních korporací

Comparison of the Tax Implication of the Comparisons Shareholders Rewarding

Student:

Tereza Křehlíková

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Karolina Lisztwanová, Ph.D.

Ostrava 2016

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra financí

Zadání bakalářské práce

Student:

Tereza Křehlíková

Studijní program:

B6202 Hospodářská politika a správa

Studijní obor:

6202R010 Finance

Téma:

Komparace daňových dopadů odměňování společníků obchodních korporací
Comparison of the Tax Implication of the Corporations Shareholders Rewarding

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretická východiska důchodové daně
3. Charakteristika forem odměňování společníků obchodních korporací
4. Komparace a zhodnocení vybraných forem odměňování společníků obchodních korporací
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity. Praktická pomůcka jejich daňového řešení*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 148 s. ISBN 978-80-7400-301-1.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: Vox, 2014. 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

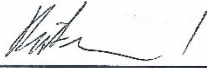
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

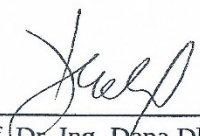
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karolina Lisztwanová, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016




Ing. Iveta Ratmanová, Ph.D.
vedoucí katedry

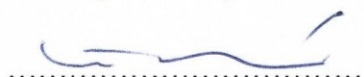

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 1. května 2016

Podpis autora práce



Obsah

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | Úvod..... | 5 |
| 2 | Teoretická východiska důchodové daně..... | 7 |
| 2.1 | Charakteristika daní..... | 7 |
| 2.2 | Funkce daní | 8 |
| 2.3 | Daňový systém, daňová soustava a základní daňové principy | 9 |
| 2.4 | Klasifikace daní..... | 10 |
| 2.4.1 | Členění dle vazby na důchod poplatníka..... | 10 |
| 2.4.2 | Členění dle subjektu daně | 10 |
| 2.4.3 | Členění dle objektu daně | 11 |
| 2.4.4 | Členění dle respektování příjmových poměrů poplatníka..... | 11 |
| 2.4.5 | Členění dle stupně progresse zdanění..... | 12 |
| 2.5 | Konstrukční prvky daně | 12 |
| 2.5.1 | Subjekty daně | 12 |
| 2.5.2 | Předmět daně | 13 |
| 2.5.3 | Osvobození od daně | 13 |
| 2.5.4 | Zdaňovací období..... | 14 |
| 2.5.5 | Základ daně | 14 |
| 2.5.6 | Odpočty | 14 |
| 2.5.7 | Sazba daně..... | 15 |
| 2.5.8 | Sleva na dani | 15 |
| 2.5.9 | Daňové přiznání | 15 |
| 3 | Charakteristika forem odměňování společníků obchodních korporací..... | 17 |
| 3.1 | Daň z příjmu fyzických osob..... | 17 |
| 3.1.1 | Poplatníci daně z příjmu fyzických osob | 18 |
| 3.1.2 | Předmět daně z příjmu fyzických osob | 18 |
| 3.1.3 | Osvobození od daně | 19 |
| 3.1.4 | Základ daně z příjmu fyzických osob | 19 |
| 3.1.5 | Nezdanitelná část základu daně..... | 21 |
| 3.1.6 | Sazba daně, zvláštní sazba daně a solidární zvýšení daně | 22 |
| 3.1.7 | Sleva na dani | 22 |
| 3.1.8 | Daňová zvýhodnění..... | 23 |
| 3.2 | Sociální a zdravotní pojištění | 24 |
| 3.2.1 | Osoba bez zdanitelných příjmů | 25 |
| 3.3 | Stanovení výše podílu na zisku | 26 |
| 3.3.1 | Pravidla pro rozdělení zisku..... | 27 |
| 3.3.2 | Stanovení výše daňové povinnosti | 29 |

| | | |
|----------|---|-----------|
| 4 | Komparace a zhodnocení vybraných forem odměňování společníků obchodních korporací.. | 32 |
| 4.1 | Charakteristika vstupních předpokladů | 32 |
| 4.2 | Odměňování bez možnosti uplatnění položek snižujících daňovou povinnost na straně poplatníka | 34 |
| 4.2.1 | Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu | 34 |
| 4.2.2 | Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku | 36 |
| 4.2.3 | Výsledná komparace obou způsobů odměňování | 37 |
| 4.3 | Odměňování s využitím slev na dani na straně poplatníka | 43 |
| 4.3.1 | Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu | 43 |
| 4.3.2 | Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku | 44 |
| 4.3.3 | Výsledná komparace obou způsobů odměňování | 45 |
| 4.4 | Odměňování s možností uplatnění nezdánitelné části základu daně na straně poplatníka.. | 50 |
| 4.4.1 | Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu | 50 |
| 4.4.2 | Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku | 52 |
| 4.4.3 | Výsledná komparace obou způsobů odměňování | 53 |
| 4.5 | Odměňování s možností uplatnění položek snižujících daňovou povinnost na straně poplatníka v případě příjmu přesahujícího hranici pro výpočet solidární daně..... | 58 |
| 4.5.1 | Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu | 58 |
| 4.5.2 | Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku | 60 |
| 4.5.3 | Výsledná komparace obou způsobů odměňování | 60 |
| 4.6 | Závěrečná komparace..... | 65 |
| 5 | Závěr..... | 70 |
| | Seznam použité literatury..... | 71 |
| | Seznam zkratk | 73 |
| | Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce | |
| | Seznam příloh | |
| | Přílohy | |

1 Úvod

Bakalářská práce s názvem komparace daňových dopadů odměňování společníků obchodních korporací se zabývá možným zdaněním příjmů společníků vybrané právní formy společnosti. Díky přijatým reformám a změně legislativy je v dnešní době velmi výhodné založit společnost s ručením omezeným, a proto byla vybrána právě tato společnost jako reprezentující právní forma korporací. Společnost s ručením omezeným je považována za jednu z nejprívětivějších v oblasti svého založení a samotného provozování. Proto není udivující, že počet těchto společností stále stoupá. Mnoho společníků podílejících se vloženým majetkem na účasti v obchodních společnostech však ne vždy využívá všech výhod v rámci vyplacení příjmu, který jim z tohoto titulu náleží.

Bakalářská práce se zabývá určením možné nejvýhodnější varianty příjmu společníka společnosti s ručením omezeným s ohledem na dopady daňové povinnosti určené platnou legislativou. Většina publikací věnující se této problematice stanovuje jako výhodnější variantu vyplacení příjmu poplatníka formou podílu na zisku.¹ Cílem této bakalářské práce je tak stanovit, posoudit a vyhodnotit, v rámci vybraných variant, daňové a odvodové povinnosti konkrétních forem odměňování společníků společností s ručením omezeným. Samotná komparace vychází z legislativy platné pro rok 2015 a jsou zde především využívána zákonná ustanovení týkající se daně z příjmu fyzických osob.

Práce se kromě úvodu a závěru člení do několika samostatných kapitol. Druhá kapitola se věnuje teoretickému vymezení daně a popisu jejich základních funkcí. Je zde zachyceno teoretické členění daní podle různých hledisek, včetně specifikace jednotlivých konstrukčních prvků daně. Tato část je velmi důležitá pro pochopení navazující třetí kapitoly a následné praktické části bakalářské práce. Třetí kapitola tedy ve svém úvodu vymezuje již konkrétní konstrukční prvky daně z příjmu fyzických osob podle platné legislativy daného roku. Následně jsou stanoveny další skutečnosti potřebné pro pochopení problematiky samotné komparace. Tím je vymezení pojmů sociálního pojištění a prvků pod něj spadajících včetně určení pojmu osob bez zdanitelných příjmů. Závěr třetí kapitoly je věnován krátkému popisu jednotlivých kroků ustáleného procesu stanovení výše podílu na zisku společnosti s ručením omezeným.

Čtvrtá, praktická část, se zabývá již konkrétními předem zvolenými situacemi, kdy poplatník pobírá různé formy příjmu v předem určené výši. Je zde nadefinován příjem ve

¹ HNÁTEK, 2015, str. 34

formě pracovněprávního vztahu i v podobě vyplaceného podílu na zisku. Jednotlivé konkrétní varianty jsou detailně popsány a analyzovány s ohledem na výši konkrétní odvodové povinnosti v podobě daní z příjmů, zdravotního a sociálního pojištění jak na straně společníka, tak s ohledem na společnost. Navíc jsou vždy tyto varianty, jež jsou předmětem komparace, rovněž vyhodnoceny i s ohledem na konkrétní konečnou částku, jež náleží společníkovi při různých formách odměňování. V poslední části čtvrté kapitoly jsou pak učiněny závěry, jež byly s ohledem na vstupní parametry z detailních výpočtů učiněny.

2 Teoretická východiska důchodové daně

V úvodu této kapitoly bude obecně vymezen pojem daň. Daň plní různé funkce, které budou v následujících odstavcích konkrétněji vyličený. Pozornost bude upřena k pojmům jako daňový systém, daňová soustava a základní principy daní. Pro lepší orientaci v problematice daní bude v práci také zmíněná klasifikace jednotlivých druhů daní. Závěr kapitoly bude náležet základním pojmům, které úzce souvisí s výběrem daní, a to předmět daně, subjekt daně, zdaňovací období, daňové přiznání, a další.

2.1 Charakteristika daní

Daně se rozumí platba, která je povinná, nenávratná a zákonem určená. Částka veřejného rozpočtu získaná od poplatníka převedením určité jeho části nominálního důchodu. Prostřednictvím daní dochází k přesunu finančních prostředků od soukromého sektoru k tomu veřejnému.² Je to platba neúčelová a neekvivalentní.³

Pojmem nenávratná je daň definována z toho důvodu, že na rozdíl od úvěrů a půjček stát není povinen vybranou částku vracet. Neúčelovost daně spočívá v jejím předem neznámém cíli. Daň je odváděna do veřejných rozpočtů, ze kterých jsou až posléze hrazeny konkrétní veřejné potřeby. Neekvivalentnost znamená, že odvodem daně nevzniká poplatníkovi žádný nárok na protihodnotu ve stejné výši, jakou byla částka uhrazena do veřejného rozpočtu.

Podle Širokého jsou daně finančně právním institutem, jež má ucelenou právní formu. Rovněž jsou právním vztahem závazkovým, ze kterého věřiteli (státu) vzniká právo na plnění od dlužníka, a dlužníkovi (daňovému subjektu) vzniká povinnost závazek splnit.⁴

Pojem daň může být zaměňován za poplatek. Nesprávné užití tohoto termínu může být způsobeno zdánlivou podobností, přičemž poplatek, stejně jako daň, je příjmem pro veřejný rozpočet. Je zde však významná difference, jelikož na rozdíl od daně je poplatek příjmem dobrovolný, účelově nepravidelný a ekvivalentní. Dobrovolnost poplatku však trvá jen do chvíle, než je uhrazen. V okamžiku, kdy je využita daná služba, jež je poplatkem hrazena, stává se poplatek povinným. S tím souvisí i účelovost. Poplatník přesně ví, na co bude daná částka použita, a díky ekvivalentnosti za ni dostane i předem jasně stanovenou protihodnotu.

² ŠIROKÝ, 2008, str. 9

³ KUBÁTOVÁ, 2010 str. 16

⁴ ŠIROKÝ, 2008, str. 9

2.2 Funkce daní

Daně jsou využívány k ovlivňování ekonomických, ale i sociálních procesů ve společnosti. Hospodářská politika je využívá jako nepřímý nástroj, kde např. progresivní sazba daně platí za automatický stabilizátor. To však není jejich jediná funkce. Za ty stěžejní jsou považovány funkce fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační.

Fiskální funkce je jednoduše definována jako fundamentální funkce daní. Tím není míněno nic jiného, než přinést finanční prostředky do státního rozpočtu. Odtud jsou posléze používány na hrazení veřejných výdajů. V této funkci můžeme sledovat již výše popsanou neúčelovost daní. Fiskální funkce je zároveň považována za funkci nejstarší.

Alokační funkce řeší problematiku optimálního umísťování vládních výdajů mezi veřejnou a soukromou spotřebou. Můžeme tedy nasměrovat zdroje do určitých oblastí ekonomiky.

Další zmiňovanou funkcí je funkce redistribuční. Vláda prostřednictvím daní a transferových plateb zvyšuje úroveň veřejného blahobytu. Bez jejího zásahu by totiž docházelo k prohlubování rozdílu mezi obyvatelstvem.

Ani jedna z těchto tří funkcí není závislá na změně v poměru výdajů veřejných rozpočtů a jejich příjmů.

Je však známo, že stabilizační funkce oproti tomu vyžaduje jednu z forem přebytkového, deficitního anebo vyrovnaného rozpočtu.⁵ Jejím úkolem je totiž zmírňovat fluktuaci mezi jednotlivými ekonomickými cykly. V období ekonomického růstu, kdy ekonomické subjekty disponují větším důchodem, dochází k růstu spotřeby. V návaznosti na to jsou do veřejného rozpočtu odváděny vyšší částky peněžních prostředků a vytvářejí se rezervy na další fáze. S tím však souvisí oslabování ekonomiky. V tomto období může dojít k čerpání z již výše zmíněných rezerv a daňové zatížení v tomto stadiu ekonomického cyklu nemusí být tak velké. Subjekty mohou uspořené prostředky využít opětovně ke spotřebě. Tím dochází k nastartování ekonomiky, potažmo nového ekonomického cyklu.⁶

⁵ ŠIROKÝ, 2008, str. 12 - 13

⁶ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ 2010, str. 11

2.3 Daňový systém, daňová soustava a základní daňové principy

Tak jako daň a poplatek, tak i daňový systém a daňová soustava jsou často laickou veřejností chápány jako dva identické pojmy. Příčinou této záměny je s velikou pravděpodobností skutečnost, že daňová soustava je součástí daňového systému. Ten je totiž širším pojmem než daňová soustava. Jak uvádí Široký: (2008, str. 10), „zahrnuje tudíž jak daňovou soustavu, tak i právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, který zabezpečují správu daní, jejich vyměření, vymáhání a kontrolu, a rovněž systém nástrojů a metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům.“

Daňová soustava, jako prvek daňového systému, představuje souhrn daní vybíraných v určitém čase v určitém státě. Přestože jsou daně ukotveny v daňových zákonech, uspořádání daňové soustavy je ovlivněno velikostí, územním členěním a tradicí státu, dále také závazky mezinárodních organizací, jichž jsou státy součástí.

Abychom daňový systém mohli považovat za „dobrý daňový systém“, musí splňovat určité požadavky, které jsou na něj kladeny. Tyto daňové principy se již od dob Adama Smitha v podstatě nezměnily a shoduje se na nich mnoho autorů. Jak uvádí Kubátová, existuje 5 základních zásad.

První, efektivnost, upozorňuje na umístění zdrojů v ekonomice. Daně by neměly způsobovat velké rozdíly v jejich alokaci. Vysoká distorze a neefektivní situování zdrojů totiž nutí poplatníky k substituci. Zároveň je vznesen požadavek, aby administrativní náklady nedosahovaly větších částek, než je přípustné. Za druhou zásadu označuje pozitivní vliv na ekonomické chování ekonomických subjektů, resp. omezení negativních vlivů. Pokud totiž bude docházet k potlačování ekonomické strany nabídky, nastane omezení jejího růstu. Třetí spravedlnost dává důraz na rovnoměrnější redistribuci důchodů, než poskytují tržní podmínky. Správné působení na makroekonomické agregáty napomáhá ekonomické stabilitě pomocí pružnosti daní a daňové politiky, jako součásti té makroekonomické. V poslední řadě právní perfektnost a politická průhlednost s preferencí svobody jednotlivce tuto zásadu klade stále více do popředí. Poplatník zná svá práva a povinnosti, a ví jak se má proti úřadům bránit.⁷

⁷ KUBÁTOVÁ, 2010, str. 42

2.4 Klasifikace daní

Existuje mnoho hledisek, podle nichž mohou být daně tříděny. Nejznámější členění je členění na přímé a nepřímé daně. Tuto klasifikaci využíváme u vazby na důchod poplatníka, někdy také nepřesně pro dopad daně. Za základní členění je možné také označit dělení podle poplatníka daně, stanovení předmětu daně a zohlednění přímé situace občana.⁸

2.4.1 Členění dle vazby na důchod poplatníka

Tato klasifikace sahá až do dob feudalismu a jedná se o nejběžnější členění na daně přímé a nepřímé.

Přímé daně jsou adresné, zohledňují majetkovou a důchodovou situaci osoby. Jsou stanoveny poplatníkovi na základě jeho důchodu, případně majetku, a nemůže se jejich placení vyhnout, popřípadě přenést na jiné ekonomické subjekty. Přímé daně se rozdělují do dalších dílčích kategorií a těmi jsou daně důchodové (někdy označovány za daně příjmové) a majetkové.

Nepřímé daně jsou naopak promítány do cen zboží a služeb. Poplatník se jejich výběru může vyhnout, jelikož zdanění je považováno za samotný akt nákupu či spotřeby statku a služby. Na rozdíl od daní přímých, které zohledňují výši příjmů, případně specifické znaky majetku poplatníka, na jehož základě jsou vybírány, nepřímé daně při výběru nezohledňují bohatství poplatníka. Nepřímé daně, jiným názvem spotřební, se nadále člení na všeobecné (zahrnují široké spektrum výrobků, či služeb) a akcízy (pouze na vybrané komodity).

2.4.2 Členění dle subjektu daně

Další ze základních klasifikací je postaveno na přesném vyčlenění ekonomického subjektu neboli osob poplatníka, který je povinen daň odvést. Široký rozdělil subjekty daně na jednotlivce, domácnosti, manželé, všechny členy domácnosti a firmy. Jednotlivec, neboli individuální fyzickou osobu, která je charakterizována jménem, trvalým bydlištěm a určitým jedinečným znakem (např. v České republice rodné číslo). Dále v pořadí uvádí domácnost, jež je případem, kdy je nositelem daňových povinností určená hlava rodiny, která daň odvádí za domácnost jako celek. Pokud je zavedeno společné zdanění manželů, jsou daňovým subjektem oba manželé (manželský splitting), tj. že všechny příjmy manželů se sumarizují, rovnoměrně

⁸ ŠIROKÝ, 2008, str. 48

rozdělí, což při existenci progresivních sazeb daní může znamenat snížení celkové daňové povinnosti. Na manželský splitting navazuje v náročnější variantě zdanění všech členů domácnosti. Tzv. plný splitting znamená sumarizaci příjmů všech členů domácnosti, a rozdělení buď počtem osob patřících do domácnosti, nebo jen počtem výdělečně činných, či jiným způsobem, kdy se jednotlivým členům domácnosti přiřazují koeficienty. Subjektem daně však nemusí být pouze fyzická osoba. Příkladem je firma nebo korporace tj. právnická osoba, která pro vnější okolí vystupuje jako jedna organizace. Je definována názvem, právní formou (např. akciová společnost, s. r. o.), v podmínkách stanovených ČR je zapsána do seznamu firem (obchodní rejstřík) a je jí přiděleno identifikační číslo (např. IČ příp. DIČ).⁹

2.4.3 Členění dle objektu daně

Důležitým bodem je definice objektu. Na tento objekt se posléze daň váže a je s ním spjat i důvod jejího odvodu. Tohoto členění pojmů využívají i daňové zákony. K využití dochází i při dělení na kapitálové (k určitému datu se zjistí stav např. majetku, který se následně zdaní) a tokové (zde se zohledňuje situace za celé sledované období). Široký, roztrídil daně dle subjektu do šesti skupin, důchodové, výnosové, majetkové, z hlavy, obrátové a spotřební. Jako první uvádí daně důchodové. Zde je objektem peněžní i nepeněžní (naturální) příjem neboli důchod poplatníka (mzda, renta, zisk, úroky), výnosové, kde závisí výše odvodu na odhadu podle vnějších znaků výdělečné činnosti (např. na počtu zaměstnanců, velikosti budov, či druhu podnikání). Třetí majetkové se odvádí z držby i nabytí movitých i nemovitých věcí a majetku. Z hlavy (subjektové) zdaněna samostatná existence poplatníka, je stanovena pevná výše a poplatník se jí nemůže vyhnout. U obrátové daně může být objektem zdanění obrát posledního zpracovatele, ale i hrubý nebo čistý obrát u každého z výrobců daného výrobku. Nakonec spotřební daně cílí na spotřebu veškerých nebo určitých komodit.¹⁰

2.4.4 Členění dle respektování příjmových poměrů poplatníka

Objektem zdanění je platební schopnost poplatníka. Osobní daň poukazuje a respektuje schopnost poplatníka daň odvést. Daň je vypočítána a odvedena z osobního důchodu nebo

⁹ ŠIROKÝ, 2008, str. 49

¹⁰ ŠIROKÝ, 2008, str. 50

z příjmu z podnikání. Na druhou stranu in rem (latinsky „in rem“ = „na věc“) je daň z vlastnictví nebo nabytí určitého majetku, spotřeby zboží a služeb.¹¹

2.4.5 Členění dle stupně progresu zdanění

Toto členění je prezentováno jako třídění řešící otázky spravedlivého zdanění. Rozdílné skupiny vydávají na stejné služby a komodity rozdílné procento svých příjmů. Proto se změnou důchodu přichází i změna zdanění. U zdanění, kde růst důchodu poplatníka způsobí i nárůst míry zdanění, se nazývá progresivní. Poplatník odvádí tím větší daň, čím větší je jeho důchod. Progresivní zdanění nabývá dvou podob, stupňovité a klouzavé. Obě tyto formy zdanění využívají předem stanovených pásem určujících sazbu daně. První z nich je stupňovitá progresse. Podle sazby daně, kterou určí pásmo, do něhož spadá základ daně daného poplatníka, se zdaní celý důchod. Druhou možnou variantou je klouzavá progresse. Danou sazbou se zdaní pouze výše důchodu spadající do určitého pásma. Pouze částka přesahující dané pásmo je zdaňována sazbou vyšší. Proporcionální zdanění je příkladem, kdy míra zdanění s růstem důchodu zůstává stejná. Se zvyšujícím se příjmem zůstává sazba daně stále na stejné úrovni. Přesným opakem zdanění progresivního je zdanění regresivní, zde se s růstem důchodu poplatníka míra zdanění jeho příjmů snižuje.

Výčet výše uvedeného členění není taxativní. V daňové teorii existuje mnoho dalších hledisek, podle nichž lze daně utřídít. V neposlední řadě může být klasifikace daně podle stupně závaznosti a její platnosti. Zde je uváděno třídění na ústřední, místní a národní, kde místní municipality mají rozhodovací právo o obligatornosti a fakultativnosti daně daně.¹²

2.5 Konstrukční prvky daně

Při konstrukci daně se vše musí posuzovat ve vzájemných souvislostech. Přestože výčet konstrukčních složek daně se u každého z autorů jednotlivých publikací liší, všichni se shodují na faktu, že tyto níže popsané prvky mají základní vliv na jednotlivé zatížení daňových subjektů.

2.5.1 Subjekty daně

Daňové subjekty dělíme na plátce daně a daňového poplatníka. V obou případech se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu. Poplatník je definován jako ta osoba, která je daní

¹¹ ŠIROKÝ, 2008, str. 50

¹² ŠIROKÝ, 2008, str. 58

zatížena, má příjmy, majetek, spotřebovává komodity a služby, vykonává činnosti, které podléhají dani. Plátce daně má v daňovém systému úlohu ze zákona povinnou. Jeho úkolem je daň jiných subjektů vyměřit a odvést do veřejného rozpočtu. Avšak daní jako takovou zatížen není.¹³

2.5.2 Předmět daně

Předmětem daně je objekt daně, který je jednoznačně určen zákonem, a vztahuje se na něj konkrétní daňová povinnost. Za předmět daně se považují důchody, užívání majetku, jeho vlastnictví či převod, spotřebu a vykonávání činnosti, atd.

V daňových zákonech lze nalézt také pojem negativní vymezení daně. Objekty zdanění jsou vyňaty z předmětu daně, tedy daň se na ně nevztahuje a poplatníkovi nevzniká z tohoto titulu daňová povinnost.

2.5.3 Osvobození od daně

Příjmy osvobozené od daně jsou v zákonech klasifikovány jako příjmy, které sice jsou předmětem daně, ale poplatníkovi nevzniká povinnost odvést z tohoto příjmu daň. Tyto příjmy musí poplatník přiznat v daňovém přiznání, ale dále se již neobjeví v základu daně. Osvobození existuje úplné, kdy zákon neuvádí žádný strop nebo omezení výše částky a částečné, u něhož poplatník po splnění určité podmínky na osvobození dosáhne, je zde však hranice, po jejímž překročení je např. příjem zdaněn. Teoretickou třetí verzí je osvobození podmíněné. Poplatník musí doložit splnění určitých podmínek, aby byl pro dané období osvobozen. Příkladem může být spotřební daň a podmíněné osvobození od daně v případě dopravy a skladování výrobků v daňových skladech. Zde je však osvobození pouze dočasného charakteru.¹⁴

Daňový subjekt má v některých případech možnost osvobození od daně nevyužít, jelikož k příjmu osvobozenému od daně nelze uplatnit výdaje, a takový příjem by mohl být pro poplatníka nežádoucí.

¹³ MRKÝVKA, 2004, str. 9

¹⁴ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2010, str. 17

2.5.4 Zdaňovací období

Zdaňovací období je časový interval, jež je určen zákonem. Za zdaňovací období poplatník vystaví daňové přiznání a je mu vyměřena daňová povinnost. Nejčtenějšími variantami jsou kalendářní rok, hospodářský rok, období dvanácti po sobě jdoucích měsíců i měsíc a čtvrtletí. Výběr daně má poté pravidelnou periodicitu.

Pojem toková a stavová veličina úzce souvisí s výběrem daně a zdaňovacím obdobím. Daň kapitálové, jež jsou stavovou veličinou, se vybírají na období. Důležitý je stav k určitému okamžiku, daň je zaplacená již v průběhu daňového období formou splátky daně. Na druhou stranu tokové veličiny, jak označujeme daň běžné, se vybírají za období. Bere se v potaz celé období (např. kalendářní rok). Daň se platí formou zálohy na daň.

Poslední možností je daň z nabytí nemovitých věcí, která zdaňovací období nemá. Platba proběhne jednorázově a nedochází k periodickému opakování.

2.5.5 Základ daně

Základ daně je ve své podstatě předmět daně, upravený podle zákonných pravidel, vyjádřený ve stanovených měrných jednotkách (např. v korunách či jiných jednotkách). Stanovení základu daně je nezbytné pro určení konkrétní daně. Daňový základ se pro potřeby daňové povinnosti posléze upravuje o odpočty.¹⁵

2.5.6 Odpočty

Odpočty definujeme jako obecné označení pro položku snižující základ daně. Zpravidla se používají u daně z příjmů fyzických osob a jejím uplatněním se naplňuje tzv. stimulační funkce daně. Zákony pracují s odpočty standardními i nestandardními. U standardních v textu zákona nalezneme konkrétní částku, o jakou lze základ daně snížit, pokud splníme předem přesně stanové podmínky. Pro nestandardní odpočty zákon pouze uvádí podmínky a postup, jak zjistíme výslednou částku, která bude od základu daně odečtena.¹⁶

¹⁵ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2010 str. 19

¹⁶ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2010 str. 20

2.5.7 Sazba daně

Tak jako samotná daň má i sazba daně své členění dle určitých kritérií. Podle druhu základu daně se rozlišuje na jednotné, pro všechny se užívá stejná sazba daně, a diferencované, kdy pro zjištění daně sazby je nutné zkoumat druh a typ předmětu daně. Vztah k velikosti základu daně určuje sazbu pevnou (zde záleží na objemové jednotce) a relativní (vyjádření je v procentech). Procentuální sazba má formu lineární (proporcionální) a progresivní. Projev lineární sazby spočívá v tom, že ačkoli se zvyšuje důchod a sazba daně stále zůstává ve stejné výši, daňová povinnost se zvyšuje. A to lineárně s rostoucím důchodem. Progresivní zdanění tkví v tom, že u progresu dochází k rychlejšímu růstu zdanění, než je růst důchodu. Obecně se považuje za složitější a spravedlivější, než ta lineární.

2.5.8 Sleva na dani

Sleva na dani je zdárným příkladem redistribuční funkce daní. Při zákonem splněných podmínkách si poplatník může snížit daň o částku, která by jinak musel být poplatníkem odvedena do veřejného rozpočtu.¹⁷ Poplatník však musí podepsat u zaměstnavatele prohlášení k dani. Úskalí nastává v případě souběžného zaměstnání. Slevu na dani lze uplatnit pouze u jednoho ze zaměstnavatelů, kde poplatník podepsal prohlášení k dani. Slevy jsou uplatněny v konkrétní výši stanovené zákonem. V tomto případě se jedná o slevy standardní. U těch nestandardních si poplatník uplatní slevu pouze do prokazatelné výše.

2.5.9 Daňové přiznání

Daňová povinnost je předepsána zákonem. Jedná se o povinnost sdělit příslušnému správci daně veškeré informace a skutečnosti, které nastaly během zdaňovacího období. Sdělení se provádí pomocí daňového tvrzení (jednotný pojem pro řádné daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování) v termínech předepsaných zákonem. Lhůta, do jejíhož konce musí daňový subjekt daň odvést, se nazývá lhůta splatnosti.

Daňové přiznání se podává za anebo na každé zdaňovací období. V případě, že by celková částka daně placená jednorázově byla pro daňový subjekt velmi zatěžující, hradí se pomocí splátek a záloh. Záloha má výhodu zúčtovatelnosti a používá se především pro daně běžné. Daňová povinnost jednotlivce není dopředu známa. Částka, kterou pravidelně poplatník odvádí, je určena z přechodního zdaňovacího období. Po skončení zdaňovacího období se doplatí

¹⁷ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2010, str. 27

pouze rozdílná částka mezi daní vyměřenou a zálohami. Vzniká buď přeplatek (zaplacená částka prostřednictvím záloh je vyšší, než vyměřená daň) nebo nedoplatek (zaplacená částka v zálohách je nižší než vyměřená daň).

U daní kapitálových je částka daně předem známa. Aby opět nedocházelo k velkému finančnímu zatížení poplatníka, je možnost si částku dlužnou na dani rozdělit do více splátek. Tzn., že daň již známe předem a rozdělíme si její odvod do veřejného rozpočtu na více částí.

3 Charakteristika forem odměňování společníků obchodních korporací

Tato kapitola bakalářské práce je zaměřena na podrobný popis možných forem odměňování společníků, obsahuje rovněž přesný postup stanovení daně z příjmu fyzických osob, včetně základu daně z příjmu, možnosti snížení daňové povinnosti a případné nároky na uplatnění slev pro poplatníka. Poté následuje vymezení charakteristiky a povinnosti odvodů jednotlivých složek sociálního pojištění. Následovat bude v krátkosti vymezení obchodní korporace. Poté proces, jež předchází rozdělení podílu na zisku. Závěr kapitoly bude věnován dani z příjmu právnických osob a zjednodušenému postupu pro výpočet daňové povinnosti z příjmu právnických osob.

Společníci, jež vykonávají práci pro společnost s ručením omezeným, mají právo na odměnu. Česká legislativa umožňuje vyplácet společníkům příjem ve formě pracovněprávního, obchodněprávního vztahu, nebo po rozhodnutí valné hromady i ve formě podílu na zisku. Pracovněprávní vztah, který je podle zákona o dani z příjmu fyzických osob definován v § 6 odst. 1 písm. a), a obchodněprávní vztah podle § 6 odst. 1 písm. b) z hlediska zdanění a daňové uznatelnosti nákladů pro firmu není rozdílný. Rozpor posléze nastává v oblasti sociálního pojištění. Podíl na zisku jako třetí možnost dosažení příjmu za práci pro společnost s.r.o. je příjmem kapitálového majetku. Ten je upraven zákonem o dani z příjmu fyzických osob § 8 odst. 1 písm. a) a podléhá zdanění dle § 36 odst. 2 ZDP.

3.1 Daň z příjmu fyzických osob

Zdanění velmi významně ovlivňuje rozhodnutí všech daňových subjektů. Ty mají dopad nejen na práci, úspory, vzdělávání a spotřebu, ale i na oblasti ekonomického chování.

Daň z příjmu fyzických osob patří mezi osobní důchodové daně a v České republice byla zavedena k 1. 1. 1993. Je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů. K významným změnám co do výpočtu daně přispěl rok 2008. Základ daně zaměstnance byl rozšířen o sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, byl tedy upraven do podoby tzv. „superhrubé“ mzdy. Sazba daně se změnila z klouzavě progresivní na lineární.

3.1.1 Poplatníci daně z příjmu fyzických osob

Poplatníkem daně z příjmu fyzických osob je vždy fyzická osoba. Ta je povinná strpět daň, nést daňové břemeno, nebo také je její disponibilní důchod zkrácen. Podle zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je možné poplatníky rozdělit na rezidenty a nerezidenty. Daňovým rezidentem se osoba stává v okamžiku, kdy má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. Tím je myšleno, že zde pobývá alespoň 183 dní v roce. Daňový rezident má poté daňovou povinnost nejen na příjmy plynoucí mu na území České republiky, ale zároveň i ze zdrojů plynoucích ze zahraničí. Naopak daňový nerezident zdaňuje pouze příjmy jemu plynoucí na území České republiky.¹⁸

3.1.2 Předmět daně z příjmu fyzických osob

Předmětem daně z příjmu fyzických osob jsou veškeré příjmy dosažené fyzickou osobou za zdaňovací období, které podléhají dle § 6 příjmům ze závislé činnosti, § 7 příjmům ze samostatné činnosti, § 8 příjmům z kapitálového majetku, § 9 příjmu z nájmu, dle § 10 ostatním příjmům podle zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zdaňovány jsou důchody ze soustavné a budoucí činnosti, ale i příjmy vyvstávající z držby majetku a dalších příjmů. Jedná se tedy o přírůstek pravidelný i nepravidelný, očekávaný nebo nenadálý, realizovaný či nerealizovaný. Příjmy mohou být v peněžní formě, naturální a ve formě získané směnou.

V § 3 zákona o dani z příjmu lze nalézt i tzv. negativní vymezení předmětu daně. Tyto příjmy se nezahrnují do základu daně a daň z nich logicky nebude vyměřena a odvedena. V odst. 4 daného zákona se nacházejí např. příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů, úvěry nebo zápůjčky, příjmy z rozšíření rozsahu nebo vypořádání společného dědictví manželů nebo příjem au-pair.

Pro účely bakalářské práce je výčet předmětu daně z příjmu fyzických osob omezen na příjmy charakteristické pro § 6 a § 8. V § 6 jsou upraveny příjmy v z pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Následující odstavce tohoto paragrafu uvádějí funkční požitky členů družstva, společníků a jednatelů společnosti, a např. odměny likvidátora.

¹⁸ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ 2010, str. 138

Příjmy kapitálového majetku podle § 8 upravují příjmy v podobě dividendy a podílů na zisku, úroky z vkladů na peněžních účtech nebo přijaté úroky z půjček.

3.1.3 Osvobození od daně

Jak v obecném ustanovení podle § 4, tak i v samostatných § 6 až § 10 zákona o dani z příjmu fyzických osob jsou upraveny příjmy, které jsou od daně osvobozeny. Aby bylo osvobození dosaženo, musí poplatník naplnit určité podmínky. Příkladem může být časový test u příjmu z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku. Poplatník může být osvobozen od daně pouze v případě, že měl bydliště bezprostředně před prodejem v místě prodeje minimálně po dobu dvou let. U manželů postačí, pokud podmínku splnil alespoň jeden z nich. Mimo jiné jsou také osvobozeny dávky z nemocenského a důchodového pojištění, sociální dávky, dávky v hmotné nouzi, stipendia atd.

Osvobozená plnění jsou dále konkrétně popsána v jednotlivých paragrafech, s nimiž úzce souvisejí. Podle § 6 odst. 7 můžeme zmínit náhrady cestovního pojištění, či hodnotu ochranných pracovních pomůcek.

Rozdělení a přiřazení příjmů, které jsou předmětem daně z příjmu fyzických osob, není nahodilé. Jednotlivé paragrafy (§ 6 až 10) totiž obsahují druhy příjmů, které spolu vstupují do dílčích základů daně, kde jejich postavení není totožné.

3.1.4 Základ daně z příjmu fyzických osob

§ 5 zákon o dani z příjmu (ZDP) uvádí, že: „základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období (kalendářní rok) přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.“ Nikde však není vyloučeno, že poplatník nemůže během svého zdaňovacího období pobírat více druhů příjmů podle §6 až 10. Proto se uvádí jako základ daně v tomto případě součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmu. Do základu daně se však nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, které jsou vybírány pomocí zvláštní sazby daně, tzv. srážkové (§36).

Základ daně pro jednotlivé příjmy podle §6 až 10 zákon upravuje samostatně, neboť nelze stanovit stejná pravidla pro např. příjmy ze závislé činnosti uvedené v § 6 a příjmy z nájmu v § 9. Příjmy z kapitálového majetku podle § 8 není možné snížit o žádné výdaje. Na druhou stranu § 10 neumožňuje odečet nákladů jiných než prokazatelně vynaložených na jejich

dosažení. Zároveň výsledek těchto tří dílčích částí základu daně nesmí být záporný. Na rozdíl od §7 a § 9, kde poplatník může zaznamenat ztrátu.

Schéma výpočtu dílčích základů daně je uveden v tabulce 3.1.

Tabulka 3.1 Schéma výpočtu dílčích základů daně

| |
|--|
| Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6 odst. 12) |
| + pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem |
| = dílčí základ daně příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků |
| Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 odst. 3) |
| - výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů v prokázané výši |
| = dílčí základ daně příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (nebo záporný rozdíl mezi příjmy a výdaji) |
| Příjmy z kapitálového majetku (§ 8 odst. 5) |
| = dílčí základ daně příjmů z kapitálového majetku |
| Příjmy z pronájmu (§ 9 odst. 3) |
| - výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů |
| = dílčí základ daně příjmů z podnikání (nebo záporný rozdíl mezi příjmy a výdaji) |
| Ostatní příjmy (§ 10 odst. 4) |
| - výdaje na dosažení příjmů (podle druhů příjmů do výše daného druhu příjmu) |
| = dílčí základ daně z ostatních příjmů |

Zdroj: Vančurová str. 141, vlastní zpracování

Postup výpočtu základu daně začíná součtem již výsledných dílčích základů daně podle §7 až 10. Pokud tento sečtený dílčí základ vyjde menší než nula, jedná se o daňovou ztrátu. Tuto ztrátu můžeme uplatnit až v následujících obdobích, nejdéle však v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po zdaňovacím období, za které se daňová ztráta vyměřuje. Pro daný rok bude tedy výsledek dílčího základu daně nulový.

Celkový základ daně je součtem dílčího základu daně podle § 7 až §10 a samostatně vypočítaného základu dle § 6.¹⁹

Vzhledem k dané podkapitole 3.1.4 je vhodné uvést, že některé příjmy tvoří samostatný základ daně. Příkladem může být druhé zaměstnání, kde poplatník nepodepsal prohlášení k dani a příjem nepřesahuje měsíční částku 10 000 Kč. Jestliže taková skutečnost nastane, je výsledná daň vypočítaná podle § 36, jež pojednává o srážkové dani. Tato daň se bude blíže vysvětlena v kapitole 3.1.6.

3.1.5 Nezdanitelná část základu daně

Proces stanovení daňové povinnosti má několik dílčích kroků a jedním z nich je uplatnění nezdanitelné části základu daně. Tyto položky mají právo využít fyzické osoby. Nezdanitelné části základu daně jsou upraveny § 15 zákona o DPFO. Jedná se např. o poskytnutá bezúplatná plnění, úroky zaplacené na stavebním spoření, zaplacené pojistné poplatníkem na soukromé životní pojištění nebo příspěvek uhrazený poplatníkem na penzijní připojištění se státním příspěvkem. Celkový základ daně, který je sumarizací jednotlivých dílčích základů daně, si poplatník může snížit právě o položky nezdanitelných částí základu daně. Tím si sníží nejen základ pro výpočet, ale i logicky samotnou daň.

Tabulka 3.2 Schéma výpočtu daně z příjmu fyzických osob

| |
|---|
| Dílčí základ daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6) |
| + Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob (§ 7 až 10) |
| = úhrn všech ZD |
| - Nezdanitelné části základu daně (§ 15) |
| - Odčitatelné položky (§ 34) |
| = základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a odčitatelné položky |
| · Sazba daně pro výpočet daňové povinnosti (§ 16) |
| = daň |
| - Slevy na dani (§ 35, 35a, 35b, 35ba) |
| - Daňová zvýhodnění na vyživované dítě (§ 35 c) |
| Daňová povinnost nebo daňový bonus |

Zdroj: Vlastní zpracování

¹⁹ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2010 str. 143

3.1.6 Sazba daně, zvláštní sazba daně a solidární zvýšení daně

Sazbu daně reguluje § 16 zákona o DPFO, a to v tomto konkrétním znění: „Daň ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a odčitatelné položky od základu daně (§ 34) zaokrouhlenou na celá sta Kč dolů činí 15 %.“

Neboť jak již bylo uvedeno výše v kapitole 3.1.4, některé příjmy tvoří samostatný základ daně a podle zákona dochází k jejich zdanění pomocí zvláštní sazby daně, kterou upravuje § 36. Zvláštní sazbu daně pro zdanění svých příjmů využívají např. fyzické osoby s více zaměstnáními, kdy u daného zaměstnavatele nepodepsali prohlášení k dani, případně jejichž příjem odpovídá zákonem stanoveným titulům. A nerezidenti, kteří daní pouze své příjmy plynoucí jim na území České republiky. Základem daně je pouze příjem (pokud není stanoveno jinak), ten se nesnižuje o nezdanitelnou část základu daně (§15) a zaokrouhluje se na celé koruny dolů (není-li stanoveno v konkrétních podmínkách jinak).

Od roku 2013 vstoupila v platnost tzv. solidární daň. Jedná o prostředek snížení schodku veřejných financí. Vysvětlením pro toto nestandardní zdanění je paradox, u něhož je skutečná výsledná daňová povinnost z příjmu fyzických osob u nadstandardně vysokých příjmů nižší, než by měla být. Příčinou je maximální vyměřovací základ pro odvod zdravotního (která již byla zrušena) a sociálního pojištění. Tato hranice pro sociální pojištění dosahuje pro rok 2015 částky 1 227 328 Kč, což je 48 násobek průměrné mzdy. Proto vláda zavedla tuto solidární daň, kterou ukotvila do § 16a. Daň jako taková činí 7 % a odvádí se z kladného rozdílu mezi součtem příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně podle § 6 a dílčího základu daně podle § 7 v příslušném zdaňovacím období a 48 násobku průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení.²⁰

3.1.7 Sleva na dani

Sleva na dani je zákonem vymezená částka povolující poplatníkovi slevu uplatnit buď na poplatníka, nebo na vyživovanou osobu. Zároveň je sleva na dani zdárným příkladem redistribuční funkce daní. Při zákonem splněných podmínkách si poplatník může snížit daň o částku, která by jinak musela být poplatníkem odvedena do veřejného rozpočtu.²¹ Poplatník však musí podepsat u zaměstnavatele prohlášení k dani. Pokud má poplatník souběžně dvě a

²⁰ FINANČNÍ SPRÁVA, 2014

²¹ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ 2010, str. 165

více zaměstnání, lze slevu na dani uplatnit pouze u jednoho ze zaměstnavatelů, kde podepsal prohlášení k dani.

Sleva na dani pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob je regulována § 35ba. Základní je sleva na poplatníka. Dále lze uplatnit slevu na manželku. Zajímavostí je, že tato sleva se jako jediná dá uplatnit až při ročním zúčtování daně. Všechny ostatní slevy na dani je možné uplatňovat měsíčně ve výši 1/12 dané částky. Zbylé slevy na dani jsou uvedeny v tabulce 3.3.

Následující tabulka dokumentuje postupný vývoj slev na dani:

Tabulka 3.3 Vývoj slev na dani

| Sleva na dani | 2007 ročně | 2008 - 2016 ročně |
|--|---------------|----------------------|
| Na poplatníka | 7 200 Kč | 24 840 Kč |
| Na druhého z manželů bez příjmu | 4 200 Kč | 24 840 Kč |
| Invalidita 1. a 2. stupně | 1 500 Kč | 2 520 Kč |
| Invalidita 3. stupně | 3 000 Kč | 5 040 Kč |
| Držitel průkazu ZTP/P | 9 600 Kč | 16 140 Kč |
| Student | 2 400 Kč | 4 020 Kč |
| Sleva na umístění dítěte | 6 000 Kč | 9 900 Kč |

Zdroj: Data finanční správy MFCR <http://www.mfcr.cz/>, Vančurová, Láchová str 164, vlastní zpracování

Je patrné, že výše slev v letech 2007 a navazujících letech, tedy již od roku 2008 se výrazně liší. V roce 2008 totiž proběhla reforma daně z příjmu fyzických osob. Od té doby zůstávají slevy na dani neměnné. Výjimkou je rok 2011, kdy byla sleva na poplatníka snížena na 23 640 Kč. Jednalo se o tzv. povodňovou stokorunu každý měsíc, o kterou byla sleva na poplatníka redukována.

3.1.8 Daňová zvýhodnění

Poslední položkou pro výpočet daňové povinnosti je daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob. Jedná se o zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společné hospodářské domácnosti, jež je vymezena v § 35c zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů. Pokud spolu v jedné hospodářské domácnosti žije více poplatníků, daňové zvýhodnění na vyživované dítě si může uplatnit pouze jeden z nich. Výsledkem po odečtení daňového zvýhodnění může být buď sleva na dani, daňový bonus nebo kombinace těchto dvou možností.

Dítětem se pro tyto účely rozumí dítě vlastní, osvojenec, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, atd.

V následující tabulce jsou uvedeny částky, které si lze odečíst v rámci daňového zvýhodnění.

Tabulka 3.4 Vývoj daňového zvýhodnění

| Daňové zvýhodnění | 2013 - 2014 | | 2015 - 2016 | |
|----------------------------|-------------|-----------|-------------|-----------|
| | Měsíčně | Ročně | Měsíčně | Ročně |
| První dítě | 1 117 Kč | 13 404 Kč | 1 117 Kč | 13 404 Kč |
| Druhé dítě | 1 117 Kč | 13 404 Kč | 1 317 Kč | 15 804 Kč |
| Třetí a každé další | 1 117 Kč | 13 404 Kč | 1 417 Kč | 17 004 Kč |

Zdroj: Data finanční správy MFCR dostupných na <http://www.mfcr.cz/>, vlastní zpracování

Tak jako u slevy na dani je zřetelný rostoucí vývoj částek v daňovém zvýhodnění. Ještě v letech 2013 – 2014 nebylo zohledněno, kolik dětí daný poplatník vyživuje. Od roku 2015 je viditelné, že se již k této skutečnosti přihlíží. Od roku 2016 se očekává další zvyšování slevy na dítě, a to od druhého dítěte. Tyto slevy jsou však zatím v jednání. Pokud dojde k jejich schválení, mohou si je poplatníci uplatnit zpětně při ročním daňovém zúčtování.²²

3.2 Sociální a zdravotní pojištění

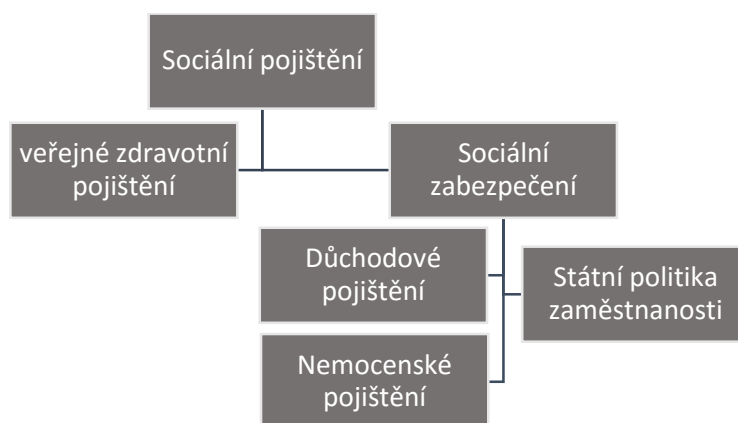
Sociální pojištění je obecně složeno ze zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení. V České republice nemusí každý poplatník platit odvody na sociální zabezpečení. Zde je rozhodující druh a výše příjmu daného poplatníka. V rámci sociálního zabezpečení se přispívá na nemocenské, důchodové pojištění a státní politiku zaměstnanosti.

Nemocenské pojištění zajišťuje nahrazení příjmů. V případě nemoci se jedná o výpomoc krátkodobou, a to osobám s nemocí nebo úrazem. Důchodové pojištění pomáhá právě v případech dlouhodobé neschopnosti pracovat. Tím je myšlena např. invalidita či stáří. Příjmy na státní politiku zaměstnanosti poté pokrývají příjmy zdravých jedinců nacházejících se v produktivním věku bez zaměstnání.²³

²² FINANČNÍ SPRÁVA, 2015

²³ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2010 str. 186

Obrázek 3.1 Schéma sociálního pojištění



Zdroj: Vančurová str. 186, vlastní zpracování

U zdravotního pojištění je podmínkou trvalý pobyt v ČR. Zdravotní pojištění bylo zavedeno z důvodu krytí nutné zdravotní péče v rozsahu, který udává zákon.

Základ pro výpočet výše sociálního pojištění je odvozen od zdanitelných příjmů poplatníka daně z příjmu fyzických osob. Od roku 2008 byl zaveden tzv. maximální vyměřovací základ. Tato maximální částka platila jak pro zdravotní pojištění, tak pro sociální zabezpečení. Od roku 2013 až do roku 2015 byl však maximální vyměřovací základ pro zdravotní pojištění zrušen a zůstal jen ten pro sociální zabezpečení. Hranicí pro rok 2015 je měsíční příjem ve výši 106 444 Kč. Z částky přesahující tuto redukční hranici již poplatník neodvádí odvody na sociální zabezpečení.

Tabulka 3.5 Schéma odvodů na sociální pojištění

| Osoba/ sazba pojistného | Veřejné zdravotní pojištění | Sociální zabezpečení | | |
|-------------------------------|-----------------------------|----------------------|---------------------|--|
| | | Nemocenské pojištění | Důchodové pojištění | Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti |
| Zaměstnanec | 4,5% | | 6,5% | |
| Zaměstnavatel | 9,0% | 2,3% | 21,5% | 1,2% |
| Osoba bez zdanitelných příjmů | 13,5% | | 28% | |

Zdroj: Vančurová, Láchová 2010, vlastní zpracování

3.2.1 Osoba bez zdanitelných příjmů

Osoba bez zdanitelných příjmů se pro účely placení zdravotního pojištění vymezuje jako osoba, která po celý kalendářní měsíc nemá příjmy ze zaměstnání, ze samostatně výdělečné

činnosti a není za ni plátcem pojistného stát.²⁴ V tomto případě nelze stanovit základ pro výpočet sociálního pojištění a OBZP si musí zdravotní pojištění uhradit sama. Jako výchozí základ pro výpočet zdravotního pojištění se považuje minimální mzda (pro rok 2015 je to částka 9 200 Kč). Z té se odvede 13,5 %, pro rok 2015 to je tedy částka 1242 Kč měsíčně.

V úvodu kapitoly 3.2 již bylo uvedeno, že zdravotní pojištění je povinné pro všechny osoby s trvalým pobytem v ČR, tím i pro osobu bez zdanitelných příjmů. Sociální zabezpečení je však odváděno ze zdanitelných příjmů, které, jak už název napovídá, osoba bez zdanitelných příjmů nemá. Odvody na sociální zabezpečení tedy nejsou povinné. Problém nastává tehdy, pokud doba neplacení je i dobou, která se započítává do důchodu. Proto pokud se OBZP rozhodne pro placení, má stejné podmínky, jako OSVČ. Vyměřovací základ daně se vypočítá z průměrné mzdy (pro rok 2015 činí 26 611 Kč měsíčně) a z té se odvede 28 % české správě sociálního zabezpečení. Tento příspěvek jde na důchodové pojištění a státní politiku zaměstnanosti, nemocenské pojištění však neobsahuje.²⁵

3.3 Stanovení výše podílu na zisku

Společnost s ručením omezeným je považována za nejčastější formu obchodní korporace. Jelikož od rekodifikace občanského zákoníku se založení společnosti s ručením omezeným stalo mnohem jednodušším, tuto formu začali častěji využívat hlavně malí a střední podnikatelé.

Společnost s ručením omezeným řadíme mezi tzv. kapitálové společnosti. Ty jsou upravovány zákonem č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích. Firma, jež využívá této právní formy, musí toto označení používat i ve svém názvu.

Od 1. 1. 2014 došlo ke změně legislativy. Přijetím nového občanského zákoníku, se změny dotkly citelně i firem využívajících právní formu společnosti s ručením omezeným.²⁶ Nejvýznamnější změnou, která také přiblížila tuto právní formu i malým podnikatelům je snížení hodnoty základního kapitálu z dosavadních 200 000 Kč na pouhou 1 Kč. Ta je i považována za minimální vklad společníka. Společnost s ručením omezeným je založena ve chvíli podpisu společenské smlouvy u notáře. Vzniká však až ve chvíli, kdy je zapsána do obchodního rejstříku. Nepeněžitě vklady musí být splaceny před podáním návrhu na zápisu do OR.

²⁴ VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA, 2016

²⁵ VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA, 2016

²⁶ BĚHOUNEK, 2014

Společnost poté ručí za své závazky celým svým majetkem. Společníci pouze do výše svých nesplacených vkladů.

Spolu se vznikem s.r.o. musí být vytvořeny i orgány, jež společnost budou řídit. Existují dva povinné orgány, valná hromada, nejvyšší orgán společnosti v čele se všemi společníky. Jednatelé, ti zastupují statutární orgán. A jeden nepovinný orgán, dozorčí rada. Ta dohlíží na činnost jednatelů²⁷

3.3.1 Pravidla pro rozdělení zisku

Společníkem se může stát fyzická nebo právnická osoba. Z účasti na této společnosti vyplývají majetková i nemajetková práva a povinnosti. Mimo jiné patří mezi jeho práva i podíl na zisku dané společnosti.

Obecné vymezení při rozdělení podílu na zisku je uvedeno v zákoně 90/122 Sb., o obchodních korporacích. Specifické úpravy, např. vyšší podíl na zisku, poté společnost upravuje ve společenské smlouvě nebo zakladatelské listině. Konečné výplatě podílu na zisku předchází proces, jenž lze shrnout do několika po sobě navazujících kroků.

Nejdůležitějším prvkem v daném procesu je sestavení účetní závěrky. Z ní je posléze možné stanovit výši zisku. Ten byl sestavován podle platné legislativy pro rok 2015 z položek hospodářského výsledku za běžnou a mimořádnou činnost. Zisk lze označit jako hospodářský výsledek za účetní období. Společnosti, jež splňují podmínky stanovené zákonem o účetnictví, musí nechat danou účetní závěrku schválit auditorem.

O výši rozděleného zisku rozhoduje valná hromada. Ta dané rozhodnutí učiní ve dvou krocích. Prvním je schválení účetní závěrky. Pokud má společnost pouze jednoho společníka, je schválení účetní závěrky právě na něm. Projednání samotné účetní závěrky musí proběhnout nejpozději do šesti měsíců od konce účetního období. Druhým povinným krokem je rozhodnutí o rozdělení zisku. Přesný termín pro rozhodnutí v zákonech není uveden. Obecně je doporučováno, dodržovat lhůtu šesti měsíců od konce účetního období, jak je tomu u schválení účetní závěrky. Bývá tedy zvykem, že valná hromada tyto dva kroky projedná na stejné schůzi. Schválení však musí vždy předcházet samotnému rozhodnutí.

Zisk z účetní závěrky nelze rozdělit v plné výši. Částku příslušící společníkovi, jako podíl na zisku, lze zjistit rovnicí pro výpočet zisku k rozdělení.

²⁷ BĚHOUNEK, 2011, str. 55

Tabulka 3.5 Schéma výpočtu výše zisku k rozdělení

| |
|--|
| Zisk ze současného účetního období |
| + nerozdělený zisk z minulých období |
| - ztráta z minulých let |
| - případné povinné příděly do rezervních a jiných fondů s. r. o. |
| = výše zisku k rozdělení |

Zdroj: Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích, vlastní zpracování

Se změnou legislativy v roce 2013 došlo k zrušení rezervních fondů, díky tomu lze tento typ fondu vidět již jen sporadicky. Zrušení mohly provést společnosti, jež se podvolily zákonu o obchodních korporacích a patřičně změnily svou společenskou smlouvu. Zisk k rozdělení tedy lze označit jako zisk, který společnosti zbyl po uhrazení případných minulých ztrát. Rozdělení zisku je nadále podmíněno pravidlem, že nesmí společnosti přivodit úpadek.

Osoby, jimž náleží výplata podílu na zisku, stanovuje společenská smlouva. Pokud není ustanoveno jinak, na podíl mají právo pouze společníci. Těm je zisk rozdělován nejčastěji na základě poměru jimi vlastněného podílu na společnosti. Společenská smlouva však může určit i jiné poměry rozdělení zisku např. pro osoby, které nejsou společníky a zároveň mají právo na podíl na zisku. Vyplacení zisku s pevným podílem nevyžaduje rozhodnutí valné hromady.

Jednatel musí následně zhodnotit, zda podíl lze vyplatit. Jako osoba odpovědná za vyplacení zisku, případně vzniklou škodu, kontroluje dodržení veškerých požadavků zákona o obchodních korporacích. Provádí hlavně dohled nad včasným a řádným způsobem rozhodnutí valné hromady, jestli případně nevznikne společnosti vyplacení podílu na zisku úpadek, zda dané osoby, hlásící se o svůj podíl na zisku na něj mají ze zákona právo, apod. Jeho revize je zakončena schválením výplaty zisku. Lhůta pro zhodnocení možnosti výplaty podílu na zisku jednatelem končí s lhůtou pro vyplacení podílu na zisku. Splatnost je ze zákona ustavena do konce třetího měsíce po rozhodnutí valné hromady o rozdělení zisku. Společenská smlouva si však může určit své vlastní datum splatnosti zisku.

Spolu se zrušením rezervního fondu v roce 2013 přinesla reforma ještě další změny v oblasti vyplácení podílu na zisku. Do roku 2013 totiž nebylo možné obdržet podíl ve formě zálohy na něj. Dnes již společníci tuto možnost mohou využít. Výplatu však nelze poskytnout z rezervního fondu nebo vlastních zdrojů, které mají stanovený jiný účel.

Tabulka 3.6 Schéma výpočtu výše zálohy podílu na zisku

| |
|---|
| Zisk ze současného účetního období |
| + nerozdělený zisk z minulých období |
| + ostatní fondy ze zisku |
| - ztráta z minulých období |
| - případné povinné přiděly do rezervních fondů s. r. o. |
| = výše zálohy podílu na zisku |

Zdroj: Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích, vlastní zpracování

Rezervní fond zde nemusí figurovat, díky zrušení povinnosti jej zakládat.

Nevýhodou záloh je podmínka jejich navrácení, pokud k rozhodnutí o výplatě podílu na zisku na konci účetního období nedojde nebo je záloha větší než samotný konečný podíl na zisku.²⁸

3.3.2 Stanovení výše daňové povinnosti

V podmínkách České republiky dochází při výplatě dividend společníkovi ke dvojímu ekonomickému zdanění. Zisk pro společníka je vyplacen až ze zisku po zdanění. Ten se vypočítá z výsledku hospodaření dané společnosti odečtením výsledné daně od korporátního zisku před zdaněním. Podle zákona je sazba daně z příjmu právnických osob 19%.

Postup stanovení daňové povinnosti je uveden v tabulce 3.8.

²⁸ PROCHÁZKA, MAČÁT, 2015

Tabulka 3.7 Postup stanovení daňové povinnosti právnické osoby

| Výsledek hospodaření | |
|--|--|
| Zvýšení zisku / snížení ztráty | |
| Snížení zisku/ zvýšení ztráty | Příjmy vyňaté ze základu daně dle § 23 odst. 4 písm. a) a b) |
| Upravený základ daně o položky, kde se uplatňuje úplné vynětí ze ZD (části podléhající zdanění v zahraničí a část základu daně připadající na komplementáře) | Samostatný ZD § 20b |
| Odpočty (§ 34) | |
| Odpočty (§ 20) | |
| Daň z upraveného ZD | Daň ze samostatného ZD |
| Slevy na dani (§ 35) | |
| Započtení daně zaplacené v zahraničí | Započtení daně zaplacené v zahraničí |
| Výsledná daňová povinnost | Výsledná daňová povinnost ze samostatného ZD |
| Celková daňová povinnost | |
| Daň snížená o zaplacené zálohy na DPPO | |
| Daňový nedoplatek neb přeplatek na daních | |

Zdroj: Vlastní zpracování dle ZDP a formuláře 25 5404 MFN 5404

Pro fyzickou osobu je podíl na zisku příjmem z kapitálového majetku, který podléhá zdanění srážkovou daní dle § 36. Daň je sražena při výplatě podílu, a odvedena danou společností následující měsíc po srážce z podílu na zisku. Díky tomu již společník podíl na zisku do svého daňového přiznání neuvádí.

Přestože se na první pohled může zdát, že zdanění podílu na zisku je pro společníka výhodnější, není tomu tak. V případě ekvivalentního zdanění dosáhne částka, zaplacená na daních, v celkovém součtu výše 31,15 % z podílu na zisku.

Tabulka 3.8 Zdanění podílu na zisku

| Výsledek hospodaření určený k rozdělení: | |
|---|---------------|
| Zisk společnosti | 100% |
| Zdanění příjmu PO | 19% |
| Zisk po zdanění (čistý zisk) společnosti | 81% |
| Zdanění společníka: | |
| Vyplacený podíl společníka | 81% |
| Srážková daň | 15% |
| Podíl společníka po zdanění | 68,85% |
| Celkové zdanění: | 31,15% |

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmu fyzických osob, vlastní zpracování

Pro přehlednost je zde uvedena i tabulka 3.10 zdanění příjmu fyzické osoby neuplatňující žádné položky, jež by snižovaly daňovou povinnost poplatníka.

Tabulka 3.9 Zdanění mzdy zaměstnance

| Zdanění příjmu fyzické osoby včetně odvodů na SP a ZP: | |
|---|---------------|
| Hrubý příjem | 100% |
| „Superhrubá“ mzda | 134 % |
| Zdanění při „superhrubé“ mzdě | 20,1% |
| Sociální pojištění | 6,50% |
| Zdravotní pojištění | 4,50% |
| Daň | 15% |
| Čistá mzda | 68,90% |
| Celkové zdanění: | 31,1 % |

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmu fyzických osob, vlastní zpracování

4 Komparace a zhodnocení vybraných forem odměňování společníků obchodních korporací

Čtvrtá kapitola bakalářské práce je zaměřena na komparaci možných daňových dopadů, jestliže poplatník má příjem v podobě mzdy nebo podílu na zisku. Úvod této kapitoly je věnován základnímu vymezení vstupních předpokladů. Je zde nadefinována forma společnosti, předpoklady společníka, jemuž náleží podíl na zisku i skutečnosti poplatníka pobírajícího mzdu na základě pracovněprávního vztahu. V další části kapitoly bude zaměřena pozornost již na samotnou komparaci předem nadefinovaných možností daňových dopadů. Po nastínění konkrétních skutečností u mzdy i podílu na zisku budou následovat jednotlivá dílčí srovnání zakončená celkovým zhodnocením dané varianty. Závěr kapitoly je věnován srovnání rozdílů mezi zvolenými variantami mzdy a podílu na zisku.

Následující komparace nemají nahodilé uspořádání. Zkoumané příjmy poplatníka byly zvoleny s ohledem na lépe proveditelné zhodnocení. Částky obdržené poplatníkem ve formě hrubého příjmu byly zvoleny tak, aby nevznikla poplatníkovi výsledná daňová povinnost. Tyto hrubé příjmy byly posléze východiskem pro určení výsledku hospodaření před zdaněním společnosti pro výplatu podílu na zisku.

4.1 Charakteristika vstupních předpokladů

Pro porovnání a následnou analýzu možností odměňování společníků obchodních společností je nutné definovat určité vstupní předpoklady. Určení právního vztahu mezi danou obchodní společností a společníkem, formu zdanění a nutnými odvody.

Bakalářské práce se řídí zákony platnými v roce 2015. Jako výchozí forma společnosti byla zvolena společnost s ručením omezeným. Společníkem bude fyzická osoba. Pro lepší demonstraci rozdílů mezi jednotlivými formami odměňování jsou některé varianty pracovněprávního vztahu sestavovány tak, aby výsledná daň poplatníka byla nulová. Rovněž pro tyto účely nebudou dílčí výpočty zaokrouhlovány dle postupu pro výpočet konkrétní daňové povinnosti poplatníka podle § 16, jež hovoří o zaokrouhlování na celá sta Kč. Dále bude pro sociální zabezpečení využíváno obecného pojmu sociální pojištění.

Pro srovnání daňových a odvodových povinností má každá varianta dvě verze. Poplatník v první verzi uzavřel se společností pracovněprávní vztah, stává se tedy zaměstnancem, na jehož základě mu náleží mzda. Jedná se o příjem podle § 6 odst. 1 písm. a).

Jde pouze o peněžní příjmy. Ty jsou zde daněny podle § 38 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů. Poplatník v tomto případě není jednatelem dané společnosti. Vykonává pro s. r. o. pouze činnosti, které lze provozovat na základě pracovněprávního poměru. Měsíční mzda je vyšší než hranice 5 000 Kč, proto je daň odváděna formou záloh.

Druhá verze zohledňuje příjem v podobě podílu na zisku. Společník má nárok na příjem podle § 8 odst. 1 písm. a). Jedná se tedy o příjem v podobě kapitálového majetku. Pro účely bakalářské práce společník nemá jiný příjem, z něhož by bylo odváděno sociální a zdravotní pojištění, je osobou bez zdanitelných příjmů. Obdržený příjem je již očištěn o srážkovou daň, jež odvede daná společnost. Podíl na zisku není vyplácen formou záloh. Případné odvody na zdravotní pojištění jsou placeny v minimální možné výši. Dalším prezentovaným předpokladem je možný dopad dobrovolné účasti na důchodovém pojištění společníka, který je odváděn na českou správu sociálního zabezpečení v minimální částce.

Pokud jde o společnost, zvolené předpoklady pro účely bakalářské práce jsou stanoveny následovně. Společnost pro rok 2015 vykázala účetní zisk ve výši dané jednotlivými variantami. Ve verzích, kdy vyplácí svému společníkovi výplatu formou podílu na zisku, byly předem splněny všechny potřebné podmínky uvedené v kapitole 3.3.10. Při zjišťování výše daně z příjmu právnických osob je hodnota účetního zisku již brána jako hodnota daňového základu právnických osob upravených dle § 23, 24, 25. Výše zisku je pro jednoznačné zachycení dopadu obou hodnocených možností, kdy posuzujeme situaci v případě, že společník je odměňován buď formou podílu na zisku, nebo mzdy společnosti před zdaněním, odvozena právě od výše superhrubé mzdy. Společnost plní své povinnosti v řádných termínech a svému společníkovi vyplácí pouze čisté příjmy. Sráží a odvádí společníkovi 15% srážkovou daň z podílu na zisku podle § 36 zákona o dani z příjmu. Dle varianty pracovněprávního vztahu odvádí společnost dle §8 odst. 2 zákona č. 48/1997 Sb. o veřejném zdravotním pojištění a zákona č. 589/1992 sb. o pojistném na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zdravotní pojištění ve výši 9 % a sociální pojištění ve výši 25 % za zaměstnance. Společníkovi je zároveň strháváno pojistné z hrubé mzdy ve výši 6,5 % na sociální pojištění a 4,5 % na zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem. Tyto náklady jsou pro společnost daňově uznatelné. Jelikož se jedná o mzdu pro zaměstnance, tyto skutečnosti ovlivňují i daňovou povinnost společnosti jako takové a vzhledem k ustanoveným předpokladům je výsledná korporátní daň společnosti rovna nule.

4.2 Odměňování bez možnosti uplatnění položek snižujících daňovou povinnost na straně poplatníka

Specifikem následující komparace je fakt, že společník u zaměstnavatele nepodepsal prohlášení k dani. Předpokládá se, že společník má ještě jiný zdroj příjmů, kde je pro něj výhodnější podepsat prohlášení k dani a uplatnit základní slevu na poplatníka. Poplatník nemá žádné položky nezdánitelné části základu daně, neuplatňuje slevy na dani nebo daňová zvýhodnění.

4.2.1 Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu

V následující tabulce 4.1 je uveden přehled povinných odvodů společnosti při pracovněprávní poměru.

Tabulka 4.1 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|------------|
| Odměna společníka | 100 000 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 písm. f) | 25 000 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 písm. f) | 9 000 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 134 000 Kč |
| DPPO 19 % | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 6 500 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 4 500 Kč |
| Odvody pojištění celkem | 45 000 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 45 000 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost v této verzi společníkovi vyplátila za celé zdaňovací období příjem v hodnotě 100 000 Kč. Společnost odvedla za svého zaměstnance 25 000 Kč na sociálním pojištění a 9 000 Kč na pojištění zdravotním, jež jsou pro společnost daňově uznatelným nákladem. V důsledku pracovněprávního vztahu společnosti z titulu tohoto příjmu pro zaměstnance nevzniká daňová povinnost odvodu daně z příjmu právnických osob. Díky tomu jsou odvody společnosti, jako takové, za zdaňovací období nulové. Následně společnost současně za svého zaměstnance odvedla částky 6 500 Kč a 4 500 Kč na zdravotní a sociální pojištění hrazené zaměstnancem. Vlivem těchto povinných odvodů za zaměstnance celkové odvody společnosti dosáhly hodnoty 45 000 Kč.

Tabulka 4.2 upravuje tentýž hrubý příjem v hodnotě 100 000 Kč, ale z pohledu zaměstnance. Základem pro výpočet 15% sazby daně je částka 134 000 Kč. Položka se skládá z hrubého příjmu poplatníka a odvodů na sociálním a zdravotním pojištění hrazeného zaměstnavatelem. Jak je zřejmé z tabulky 4. 2, výsledná daň činí 20 100 Kč. Předpokládá se, že poplatník má i jiný příjem ze závislé činnosti, proto zde u tohoto zaměstnavatele nepodepsal prohlášení k dani. Pro poplatníka to znamená, že zde nesmí uplatnit žádné položky nezdanitelné části základu daně, slevy na dani ani daňová zvýhodnění. Díky tomu čistý vyplacený příjem dosahuje částky 68 900 Kč.

Tabulka 4.2 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 100 000 |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 134 000 |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 25 000 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 9 000 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 134 000 Kč |
| Položky snižující základ daně | / |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 20 100 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1,2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | / |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | / |
| Daň po slevě | 20 100 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst. 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | / |
| 1. dítě | / |
| 2. dítě | / |
| 3. a každé další dítě | / |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 20 100 Kč |
| Čistý příjem | 68 900 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 6 500 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 4 500 Kč |
| Daň z příjmu FO | 20 100 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.2.2 Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku

Společnost vykázala zisk 134 000 Kč, ten byl stanoven pro účely bakalářské práce v hodnotě superhrubé mzdy pracovněprávního poměru zaměstnance. Tento zisk před zdaněním nadále musí zdanit 19% sazbou DPPO. Částka na dani odvedená do veřejných rozpočtů činí 25 460 Kč. Čistý zisk po zdanění v tomto případě nabytí hodnoty 108 540 Kč. Výsledný příjem přísluší společníkovi jako podíl na zisku. Společnost nadále musí odvést srážkovou daň za společníka ve výši 16 281 Kč. Celkové odvody na daních tedy dosáhly částky 41 741 Kč.

Tabulka 4.3 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Hrubý zisk před zdaněním (§ 23) | 134 000 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 25 460 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 108 540 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 16 281 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 92 259 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Po zaplacení DPPO a DPFO je čistý příjem společníka 92 259 Kč, jak uvádí tabulka 4.3 i tabulka 4.4. Společník, jako osoba bez zdanitelných příjmů, si musí uhradit zdravotní pojištění. A jelikož povinné odvody na zdravotní pojištění a odvody na dobrovolné důchodové pojištění si společník odvádí ze svého příjmů sám, není to v kompetenci společnosti. Částka na zdravotní pojištění činí 14 904Kč a na sociální pojištění 22 356 Kč viz tabulka 4.4. Výsledný příjem společníka se tedy sníží z předešlých 92 259 Kč na pouhých 54 999 Kč.

Tabulka 4.4 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 108 540 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 16 281 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 92 259 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 54 999 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.2.3 Výsledná komparace obou způsobů odměňování

V přecházejících podkapitolách 4.2.1 a 4.2.2 došlo k výpočtu a stanovení daňové povinnosti poplatníka pro danou variantu, kdy poplatník nepodepsal prohlášení k dani. Současně došlo k vyčíslení odvodů na sociálním a zdravotním pojištění, jak zaměstnance, společníka, tak i samotné společnosti.

Tabulka 4.5 byla sestavena pro porovnání celkových odvodů za poplatníka, včetně odvodů společnosti v obou verzích. Již na první pohled je zřejmé, že poplatník, který pobírá mzdu na základě pracovněprávního vztahu, má celkově nižší pojistné a daňové odvody. Přestože je zde započítán i odvod společnosti na sociální a zdravotní pojištění, částka dosahuje pouhých 65 100 Kč. Na rozdíl od 79 001 Kč odvedených z podílu na zisku. Největšího rozdílu bylo dosaženo vlivem neplacení DPPO ve verzi vyplacení mzdy zaměstnanci. Došlo zde i k úspoře finančních prostředků v důsledku daňově uznatelných nákladů. Proto z pohledu, jež nám poskytuje tabulka 4.5, vychází mzda jednoznačně, jako lepší možnost vyplacení příjmu poplatníkovi.

Tabulka 4.5 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|-----------|
| Podíl na zisku | | Mzda |
| 25 460 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 16 281 Kč | DPFO | 20 100 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 13 500 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 31 500 Kč |
| 79 001 Kč | Celkem | 65 100 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulky č. 4.6 a 4.7 se zabývají porovnáním čistého příjmu po odvodech, které hradí sám poplatník. Zde se již dopady pro společnost neberou v potaz. První tabulka 4.6 srovnává čistý příjem, pokud poplatník hradí jak zdravotní, tak sociální pojištění, v případě výplaty podílu na zisku se jedná o dobrovolné důchodové pojištění. Vše nasvědčuje tomu, že opět vychází mzda pro poplatníka jako lepší varianta vyplacení příjmu. Poplatník ze své mzdy odvede 31 100 Kč na daně, sociálním a zdravotním pojištění, které jsou hrazeny zaměstnancem. Byť je daň ze mzdy vyšší o 3 819 Kč než z podílu na zisku, částky pojištění u podílu na zisku v součtu dosahují vyšších hodnot, než je rozdíl mezi daní ze mzdy a daní z podílu na zisku,

konkrétně o 7 740 Kč. Celkově je mzda k poměrovacímu základu 100 000 Kč pro poplatníka výhodnější o 13,9 %.

Tabulka 4.6 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

Tabulka 4.7 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|----------------------|
| Podíl na zisku | 54 999 Kč |
| Mzda | 68 900 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 13 901 Kč 13,90 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|--------------------|
| Podíl na zisku | 77 355 Kč |
| Mzda | 68 900 Kč |
| Podíl na zisku je výhodnější o: | 8 455 Kč 8,46 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.7 uvádí variantu, kdy poplatník daně z podílu na zisku odvádí pouze zdravotní pojištění. To je na rozdíl od dobrovolného důchodového pojištění povinné. Dobrovolnost sociálního pojištění (důchodového pojištění) je v tomto případě pouze u podílu na zisku. Poplatník pobírající mzdu tomuto odvodu uniknout nemůže, proto částka odvedená z jeho hrubého příjmu se oproti předchozí variantě z tabulky 4.6 nemění. Na rozdíl od částek odvedených z příjmu společníka, ty jsou ve srovnání s přecházející variantou menší o 22 356 Kč (částku dobrovolného důchodového pojištění), což představuje pokles v řádech 5,44 p. b. Celkový rozdíl je výhodnější u podíl na zisku, a to v hodnotě 8,46 %.

Pro přehlednost bude v této bakalářské práci využíváno dvou pojmů, odvodového zatížení a výtěžnosti. Odvodové zatížení má zohledňovat, kolik procent z celkové částky příjmu poplatníka bylo odvedeno do veřejných rozpočtů na dani a odvodech na pojištění. Dalším pojmem je výtěžnost. Ta je opakem samotného odvodového zatížení. Ukazatel procentuálně vyjadřuje částku, obdrženou poplatníkem po zaplacení všech povinných odvodů.

Rovnice 4.1 až 4.4 demonstrují obecný postup výpočtu jednotlivých ukazatelů odvodového zatížení a výtěžnosti podílu na zisku a mzdy.

$$\text{Odvodové zatížení podílu na zisku společníka} = \frac{DPPO + \text{srážková daň} + ZP + DP}{\text{výsledek hospodaření před zdaněním}} \quad (4.1)$$

$$\text{Odvodové zatížení mzdy zaměstnance} = \frac{DPFO + SP (25 \% + 6,5 \%) + ZP (9 \% + 4,5 \%) }{\text{superhrubá mzda}} \quad (4.2)$$

$$\text{Výtěžnost podílu na zisku společníka} = \frac{\text{čistý příjem}}{\text{výsledek hospodaření před zdaněním}} \quad (4.3)$$

$$\text{Výtěžnost mzdy zaměstnance} = \frac{\text{čistý příjem}}{\text{hrubá mzda zaměstnance}} \quad (4.4)$$

Výtěžnost mzdy zaměstnance je v tabulce 4.8 zohledněna jak k hrubému příjmu, tak k superhrubé mzdě zaměstnance. Pro grafická znázornění je však použita pouze výtěžnost poměřována k hrubé mzdě. Příčinou je, že superhrubá mzda je zde pouze jako teoretický základ pro výpočet daňové povinnosti, kdežto u podílu na zisku, jež je poměřován k výsledku hospodaření před zdaněním, je tato částka výsledku hospodaření realistickým základem pro výpočet daňové povinnosti společníka z podílu na zisku.

Tabulky 4.8 a 4.9 jenž se věnují problematice odvodového zatížení a výtěžnosti, jsou rovněž zobrazeny i v jednotlivých grafech č. 4.1, 4.2 a 4.3.

Tabulka 4.8 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 58,96 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 42,27 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 41,04 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 57,73 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

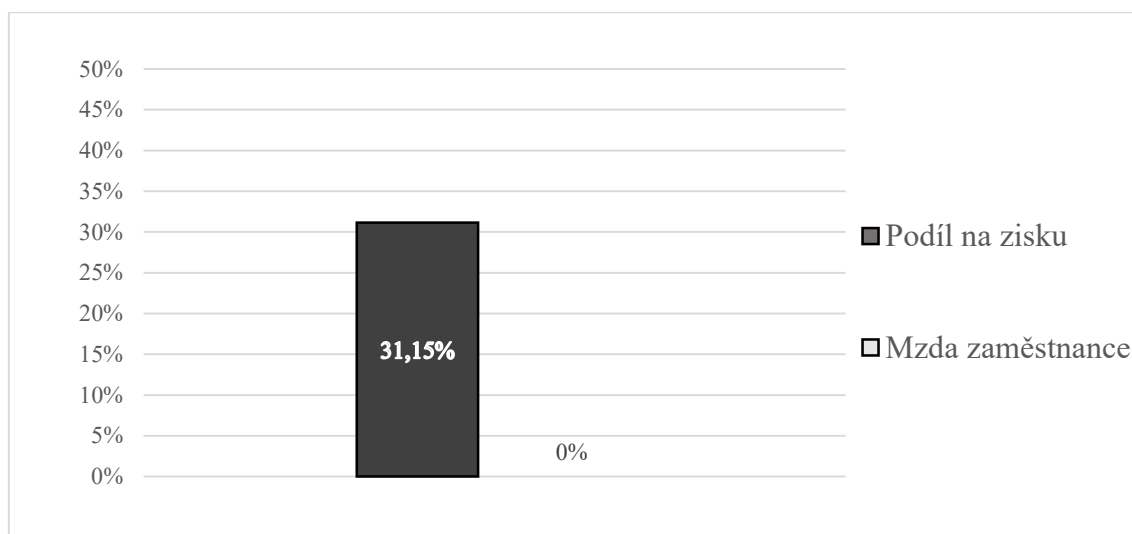
Tabulka 4.9 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovní právní poměru

| MZDA | |
|---|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) včetně daně | 48,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 68,90 % |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) vzhledem k superhrubé mzdě | 51,42 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

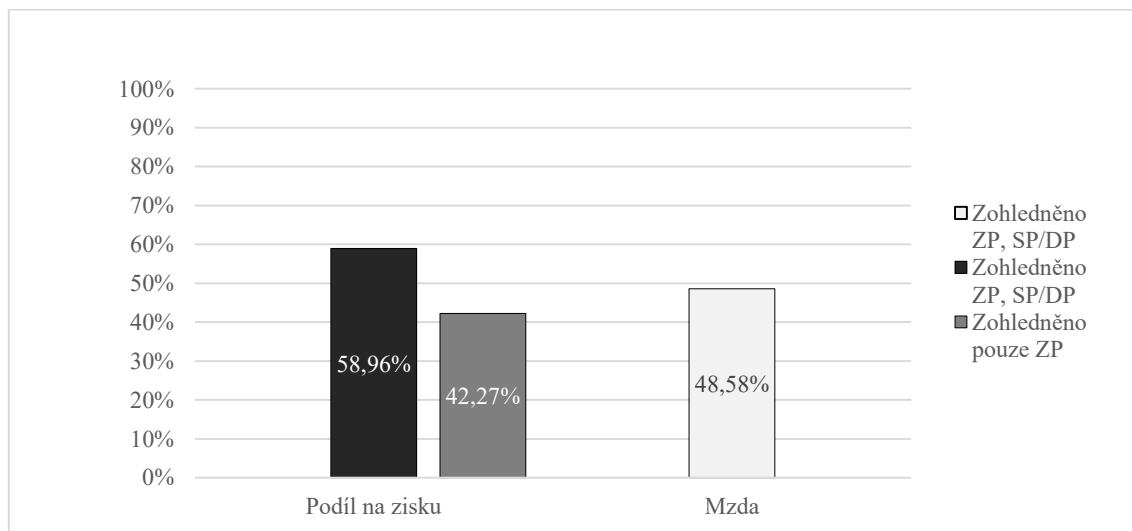
Graf 4.1 znázorňuje data z tabulek 4.8 a 4.9. Jedná se o odvodové zatížení společnosti. Jelikož je mzda zaměstnance pro společnost daňově uznatelným nákladem, nevzniká společnosti žádná daňová povinnost z titulu DPPO. Naopak u podílu na zisku dochází k dvojímu zdanění, to bylo již uvedeno v kapitole 3.3.2. Společnost odvede na daních celkem 41 741 Kč, což představuje 31,15 % hodnotu ze zisku před zdaněním. Jelikož se tento graf u následujících variant nemění, a jeho průběh je stále stejný, v dalších variantách již nebude docházet k jeho hodnocení.

Graf 4.1 Daňové zatížení společnosti



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 4.2 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Prostřednictvím grafu 4.2 se opět dostáváme do problematiky odvodu zdravotního a sociálního, případně důchodového pojištění. Srovnání je založeno na základě poměrování celkových odvodů poplatníka i společnosti zároveň vůči hrubé mzdě v případě pracovněprávního vztahu a výsledku hospodaření před zdaněním ve variantě podílu na zisku. Mzda je reprezentována pouze jedním ukazatelem. Důvodem je pro zaměstnance zákonem stanovená povinnost hradit sociální a zdravotní pojištění a mzdu od nich nelze oprostit. Pokud se společník rozhodne pro uhrazení dobrovolného důchodového pojištění, jeho odvodové zatížení dosáhne výše 58,96 %. V porovnání se mzdou ztratí při tomto rozhodnutí společník celých 10,38 p. b. ze svého příjmu. V rámci tohoto srovnání je výhodnější variantou mzda zaměstnance.

Co se týče varianty odvodu pouze zdravotního pojištění, nastává změna. Společník odevzdá pouhých 42,27 % svého příjmu. Dochází zde k poklesu odvodového zatížení o 16,69 p. b. oproti druhé variantě. Vůči mzdě si společník polepší o 6,31 p. b., srovnání tedy hovoří ve prospěch podílu na zisku, na rozdíl od předchozí varianty.

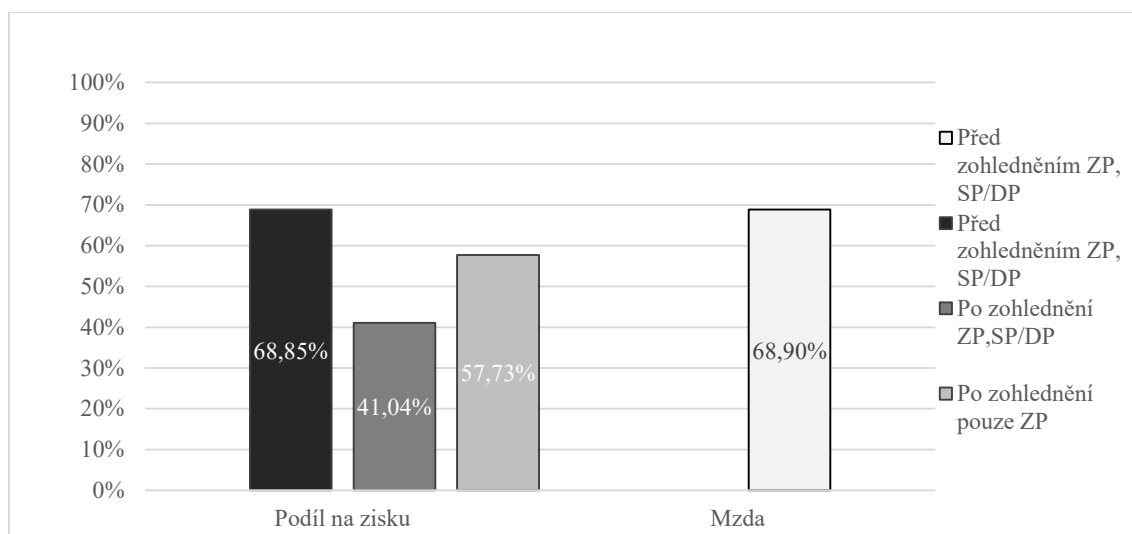
Závěry, které byly zřejmé u srovnání čisté mzdy poplatníka, jsou zde stejné. Pokud společník uvažuje ve prospěch odvodů dobrovolného důchodového pojištění, je pro něj výhodnější uzavřít s danou společností pracovní poměr. Díky nízkému ročnímu příjmu, vychází sociální pojištění nižší, než je minimální výše pojistného pro osobu bez zdanitelných příjmů. V druhé variantě, kdy společník hradí pouze jemu povinné odvody na zdravotní pojištění, je lepší, aby mu společnost vyplatila jeho příjem formou podílu na zisku.

Graf 4.3 se týká výtěžnosti. Zde jsou srovnávány čisté příjmy vůči superhrubé mzdě a výsledku hospodaření před zdaněním. Jednotlivé případy se liší hodnotou odvodu pojištění. Je patrné, že se opět procentuální výše výtěžnosti mzdy zaměstnance nemění ze stejného důvodu, jako v grafu 4.2. Pokud srovnáme varianty mzdy a podílu na zisku před odvodem pojištění, vyplývá zde opravdu malý rozdíl 0,05 % ve prospěch mzdy. Tato varianta je však pouze na teoretické úrovni. Výše výtěžnosti podílu na zisku v tomto případě společník není nikdy schopen dosáhnout z důvodu povinného odvodu na zdravotní pojištění.

Realistické podoby nabývá druhá situace. Zdravotní pojištění je uhrazeno a společník se rozhoduje mezi odvodem části svého příjmu na České správě sociálního zabezpečení. Varianta hrazení důchodového pojištění znamená pro společníka pokles z původních teoretických 68,85 % o 27,81 p. b. Celých 67,88 % tedy hovoří ve prospěch mzdy. Při variantě odvodu pouze zdravotního pojištění si společnickova výtěžnost navýší oproti předchozí variantě

o 16,69 p. b. Nicméně si lze povšimnout stejného procentního rozdílu ve stejné variantě u odvodového zatížení. Stále je zde mzda výhodnější o 11,17 p. b.

Graf 4.3 Srovnání výtěžnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Všechna předchozí srovnání měla pouze dílčí charakter. Podíl na zisku a mzda byly každý poměřován ke svému vlastnímu hrubému základu. Pro celkové zhodnocení byla vypracována tabulka 4.10. Dochází zde k poměření čistého příjmu k hrubé mzdě. Jedná se o čistý příjem po všech povinných odvodech. Společník je zde reprezentován čistým příjmem po uhrazení pouze zdravotního pojištění. Rozdíl tkví ve jmenovateli, ten je pro obě varianty při této komparaci stejný. Na rozdíl od dvou předchozích dílčích závěrů. Ať už je ve jmenovateli jakákoli částka ze dvou zmiňovaných, vždy se jedná o jasnou převahu podílu na zisku. V takovém případě, kdy poplatník nemůže u společnosti jako zaměstnavatele podepsat prohlášení k dani, vyplývá doporučení poplatníkovi stát se společníkem dané společnosti a pobírat příjem ve formě podílu na zisku.

Tabulka 4.10 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání pří hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--|--------------------------------|--------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 77 355 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 68 900 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 8 455 Kč 6,31 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 77 355 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 68 900 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 8 455 Kč 8,46 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3 Odměňování s využitím slev na dani na straně poplatníka

Následná komparace byla sestavena s předpokladem uplatnění slevy na dani. Došlo k využití základní slevy na poplatníka. Srovnání pracuje pouze s jednou ze slev. Při využití dalších forem slev na dani, např. slevy na manželku a daňových zvýhodnění, měly komparace stejný průběh jako ve variantě se základní slevou na poplatníka. Příčinou je vstupní předpoklad nulové daňové povinnosti. Zpracované komparace se nacházejí v této bakalářské práci jako příloha.

4.3.1 Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu

Povinné odvody společnosti jsou součástí tabulky 4.11. Hrubá mzda je stanovena na částku 123 582 Kč. Stanovení výše hrubé mzdy není nahodilé. Při uplatnění základní slevy na dani, tedy slevy na poplatníka, je výsledná daňová povinnost z částky 123 582 Kč nulová. Společnost odvede za svého zaměstnance celkem 42 018 Kč na zdravotní a sociální pojištění. Daňová povinnost z příjmu PO nevzniká díky daňově uznatelným nákladům. Spolu s odvodem sociálního a zdravotního pojištění hrazeného zaměstnancem společnost uhradí celkem 55 612 Kč. Na první pohled je zřejmý nárůst odvodů oproti variantě, kdy poplatník neuplatnil žádnou slevu na dani. Důvodem však není nic jiného, než samotný nárůst základu pro výpočet odvodů, tedy hrubé mzdy poplatníka.

Tabulka 4.11 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|------------|
| Odměna společníka | 123 582 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 30 896 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 11 122 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 165 600 Kč |
| DPPO 19% | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 8 033 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 5 561 Kč |
| Odvody pojištění celkem | 55 612 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 55 612 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.12 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 123 582 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 165 600 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 30 896 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 11 122 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 165 600 Kč |
| Položky snižující základ daně | / |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 24 840 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1, 2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | / |
| Daň po slevě | 0 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | / |
| 1. dítě | / |
| 2. dítě | / |
| 3. a každé další dítě | / |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 0 Kč |
| Čistý příjem | 109 988 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 8 033 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 5 561 Kč |
| Daň z příjmu FO | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Vyšší hrubý příjem má také za následek zvýšení výsledné daňové povinnosti, jak naznačuje tabulka 4.12. Daňová povinnost je v tomto případě 24 840 Kč. Zaměstnanec podepsal u svého zaměstnavatele prohlášení k dani. Následkem toho má poplatník právo čerpat výhody z toho plynoucí, v tomto případě slevu na dani. Poplatník si v plné výši uplatní slevu na poplatníka. Tím je snížena daňová povinnost a výsledný odvod do veřejného rozpočtu se stává nulovým. Prostřednictvím zaměstnavatele poplatník odvedl i částky pojištění za zaměstnance ve výši 11 % své hrubé mzdy.

4.3.2 Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku

Společnost za dané účetní období vykázala zisk 165 600 Kč, který schválila valná hromada. Tento zisk byl stanoven na základě superhrubé mzdy poplatníka při pracovněprávním

vztahu. Poplatník obdrží svůj podíl na zisku v plné výši stanovené účetní závěrkou. Společnost ze svého zisku odvedla 19 % daně z příjmu právnických osob, přesná částka je zachycena v tabulce 4.13. Zároveň z příjmu společníka odvedla v řádném termínu 15% srážkovou daň. Společník tedy po zdanění obdržel částku 114 016 Kč.

Tabulka 4.13 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|-------------------|
| Hrubý zisk před zdaněním (§ 23) | 165 600 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 31 464 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 134 136 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 20 120 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 114 016 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Původní hrubý příjem společníka před zdaněním srážkovou daní byl celých 134 136 Kč. Zákonem stanovená srážková daň z podílu na zisku dosahuje výše 20 120 Kč. Společník, jako osoba bez zdanitelných příjmů, musí povinně uhradit zdravotní pojištění ve výši 13,5 % minimální mzdy. Pro rok 2015 tedy 14 904 Kč. Současně společník přispíval na dobrovolné důchodové pojištění částkou 22 336 Kč. Čistý příjem společníka klesl na 76 756 Kč.

Tabulka 4.14 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|--|------------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 134 136 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 20 120 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 114 016 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 76 756 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3.3 Výsledná komparace obou způsobů odměňování

Tabulka 4.15 prezentuje první dílčí závěry. Jedná se o celkové odvody společníka a zaměstnance včetně odvodů společnosti příslušných ke každé z vyplácených variant. Jako v přechozí variantě, kdy poplatník nepodepsal prohlášení k dani, hovoří výsledky jednoznačně pro vyplacení příjmu v podobě mzdy. Rozdíl činí 33 232 Kč. Přestože výsledek je s předchozí komparací totožný, došlo zde k výrazným změnám. První z nich je v dani z příjmu FO. V předchozí variantě poplatník odvedl 20 100 Kč na této dani. Jelikož má zaměstnanec

uplatněnou slevu na poplatníka, výsledná daňová povinnost je nyní nulová. Na základě toho společnost nemá žádné závazky z titulů daně z příjmu PO. Naproti tomu u podílu na zisku jsou daňové odvody v součtu 51 584 Kč. To je nárůst o 24 % na celkové daňové povinnosti ve srovnání s předchozí variantou. Za povšimnutí stojí i odvody na sociální a zdravotní pojištění. Zatímco u podílu na zisku se výše odvodů nijak nezměnila, v důsledku vyššího hrubého základu zaměstnanec zaplatí i vyšší částky na pojištění. Celkem 55 612 Kč. Rozdíl v pojištění činí 18 352 Kč ve prospěch podílu na zisku však nepokryje rozdíl 51 584 Kč vzniklý daňovou povinností. Díky tomu je stále výhodnější pobírat mzdu jako zaměstnanec dané společnosti.

Tabulka 4.15 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|-----------|
| Podíl na zisku | | Mzda |
| 31 464 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 20 120 Kč | DPFO | 0 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 16 684 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 38 928 Kč |
| 88 844 Kč | Celkem | 55 612 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Další z dílčích závěrů obsahuje komparaci v rámci čistého příjmu po odvodech na sociální a zdravotní pojištění. Tabulka 4.16 se věnuje čistému příjmu poplatníka po zaplacení odvodů do obou pojišťovacích institucí. Mzda zaměstnance je vyčíslena na 109 988 Kč. Čistý podíl na zisku společníka ztrácí 26,89 %, činí pouhých 76 756 Kč. Oproti první variantě je zde nárůst rozdílu mezi mzdou a podílem na zisku skoro 52 %.

Tabulka 4.16 Čistý příjem po zaplacení ZP, SP/DP

Tabulka 4.17 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|----------------------|
| Podíl na zisku | 76 756 Kč |
| Mzda | 109 988 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 33 232 Kč 26,89 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|---------------------|
| Podíl na zisku | 99 112 Kč |
| Mzda | 109 988 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 10 876 Kč 8,80 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Příjem po zaplacení pouze zdravotního pojištění je znázorněn v tabulce 4.17. Mzda zaměstnance je neměnná z důvodu povinnosti hradit obě pojištění. Společník se však může rozhodnout pro neplacení dobrovolného důchodového pojištění. Tím se jeho čistý příjem navýší o 22 356 Kč, na 99 112 Kč. Zde je patrná difference s předchozí variantou. Když poplatník nepodepsal prohlášení k dani, po zaplacení pouze zdravotního pojištění vycházel podíl na zisku lépe o 8,46 %. Avšak vlivem slevy na dani, která způsobila u poplatníka nulovou daňovou povinnost, zůstává mzda i v tomto případě stále výhodnější, tentokrát o 8,8 %.

Tabulky 4.18 a 4.19 reprezentují ukazatele vytvořené pro účely bakalářské práce, odvodové zatížení a výtěžnost. Tyto tabulky jsou následně přepracovány i do grafické podoby, jež znázorňují grafy 4.4 a 4.5.

Tabulka 4.18 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 53,65 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 40,15 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 46,35 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 59,85 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.19 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovníprávním poměru

| MZDA | |
|---|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 33,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 89,00 % |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) vzhledem k superhrubé mzdě | 66,42 % |

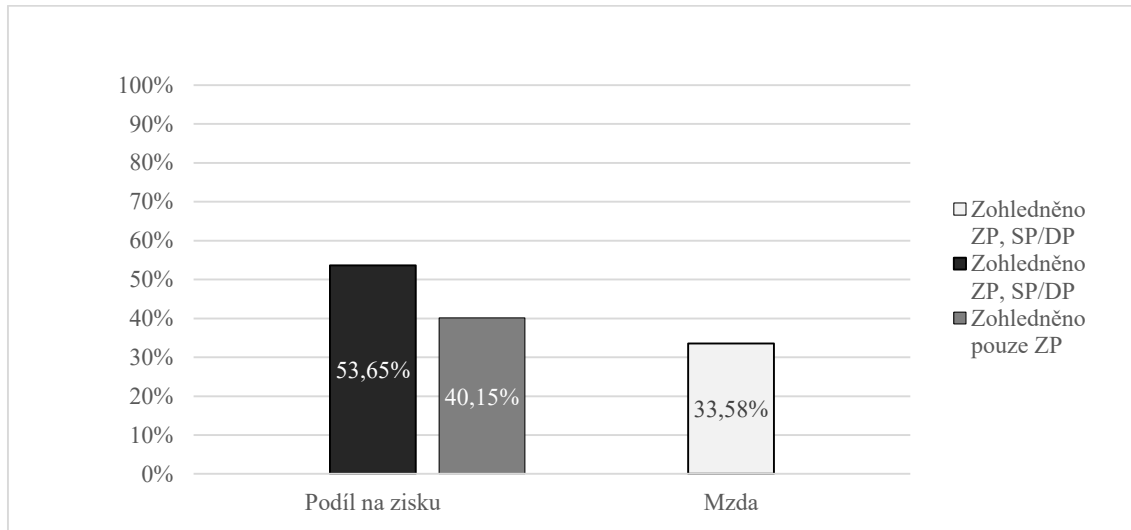
Zdroj: Vlastní zpracování

Lze si povšimnout, že odvodové zatížení společnosti, ať už u podílu na zisku nebo u mzdy, je totožné s přecházející variantou. Z tohoto důvodu již odvodové zatížení společnosti nebude znovu graficky znázorněno.

Graf 4.4 ukazuje jednotlivé varianty podílu na zisku a mzdy zaměstnance. Mzda zaměstnance je díky nemožnosti oprostít se od sociálního pojištění reprezentována pouze jedním ukazatelem, a to ve výši 33,58 %. Pokles odvodového zatížení je 15%, což odpovídá hodnotě daně z příjmu fyzických osob. Pokles hodnot odvodovosti nastal i u podílu na zisku. Při zaplacení obou pojištění došlo k poklesu o 5,31 p. b. U možnosti odvést pouze zdravotní pojištění je úbytek 2,12 p. b. Tento jev byl způsoben tím, že se zde nezohledňuje výše příjmů a odvody na pojistném jsou stále ve stejné výši. Minimální odvody jsou vypočítávány na základě minimální a průměrné mzdy. Ty pro rok 2015 zůstaly neměnné.

Opětovně tedy nastává změna u odvodu pouze zdravotního pojištění. Předchozí varianta poskytovala čísla hovořící pro podíl na zisku. Při uplatnění slevy na dani v rámci mzdy zaměstnance a nulové daně se mzda stává v této komparaci výhodnější u obou variant hrazení odvodů na pojistném.

Graf 4.4 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku

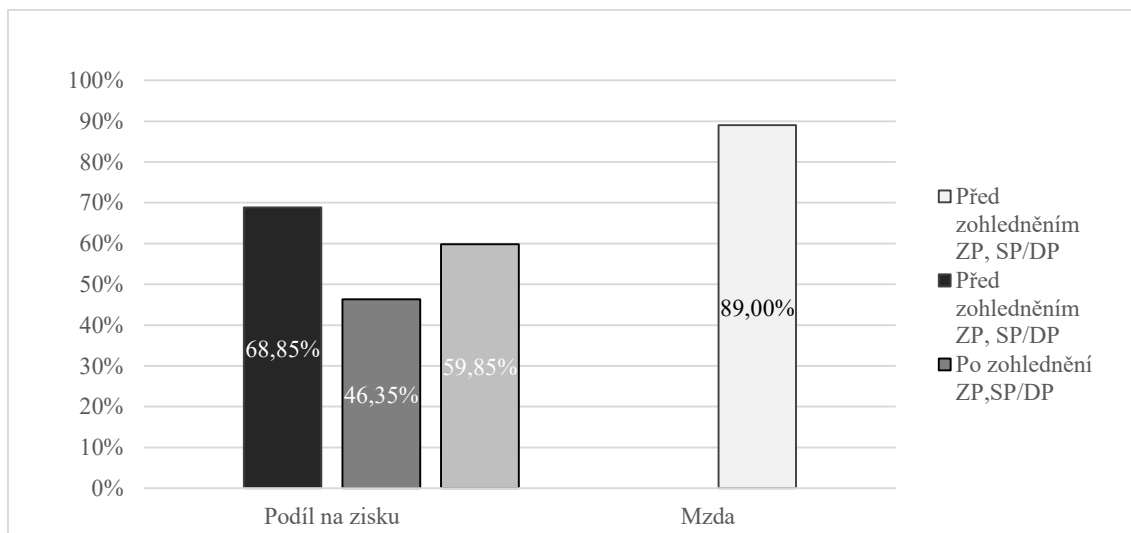


Zdroj: Vlastní zpracování

Ne jinak tomu bude u výtěžnosti. Výtěžnost v případě mzdy dosahuje celých 89 %. I zde je viditelný důsledek nulové daňové povinnosti. Ve variantě podílu na zisku před zaplacením povinných odvodů na pojištění se oproti předchozí variantě nic nezměnilo. Ukazatel je stále ve výši 68,85 %. Pokud společník variantu placení dobrovolného důchodového pojištění vyhodnotil kladně, odvod se započítává do jeho vyměřovacího základu

budoucího starobního důchodu, ale společník momentálně přijde o 53,65 % svého příjmu. Společník si s vyplaceným podílem na zisku, ve srovnání s předcházející variantou, polepší o 5,31 p. b. Jestliže se společník rozhodne pro uhrazení pouze povinného zdravotního pojištění, čeká ho výtěžnost v podobě 59,85%. Tak jako odvodovost poklesla o 2,12 p. b., musí se výtěžnost zákonitě zvýšit o tu stejnou hodnotu, což zachycuje graf 4.5. Ať už se společník rozhodne pro kteroukoli z variant, výsledky stále hovoří ve prospěch mzdy zaměstnance.

Graf 4.5 Srovnání výtěžnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Jednotlivá dílčí srovnání vykazala čísla hovořící ve prospěch mzdy s ohledem na definované předpoklady a to ve všech ohledech. Konečné srovnání čistého příjmu vůči hrubé a superhrubé mzdě, kdy poplatník uhradí pouze povinné odvody, také jednoznačně hovoří pro mzdu zaměstnance. Tyto závěry zřejmé z tabulky 4.20. Již bylo několikrát zmiňováno, že největší změny nastaly v důsledku daňové povinnosti. Ta byla v této variantě nastavena jako nulová. Díky tomu se zvýšil čistý příjem zaměstnance. Ten může konkurovat čistému příjmu z podílu na zisku. Mzda je tedy v případě porovnání k superhrubé mzdě výhodnější o 6,57 %. V případě poměrování k hrubé mzdě je to dokonce 8,80 %.

Tabulka 4.21 ještě na závěr dává do souvislosti změny této a předchozí varianty v rámci ukazatele poměrování k hrubé mzdě. Nárůst je zřetelný u obou sledovaných hodnot s tím rozdílem, že předchozí varianta vycházela ve prospěch podílu na zisku. Zde je výhodnější mzda, a to o 0,26 % v případě hrubé mzdy 165 600 Kč a 0,35 % v případě hrubé mzdy 123 582 Kč jako základu pro komparaci.

Tabulka 4.20 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--------------------------------------|--------------------------------|---------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 99 112 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 109 988 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 10 876 Kč 6,57 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 99 112 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 109 988 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 10 876 Kč 8,80 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.21 Komparace čistého příjmu k hrubé a superhrubé mzdě 1. a 2. varianty

| Srovnání variant | | |
|------------------|------------|------------|
| | Superhrubá | Hrubá mzda |
| 1. varianta | 6,31 % | 8,46 % |
| 2. varianta | 6,57 % | 8,80 % |
| Rozdíl | 0,26 % | 0,35 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Uplatnění základní slevy na dani v tomto případě změnilo hodnoty srovnávaných variant tak, že výsledné ukazatele hovoří ve prospěch mzdy. Při uplatnění dalších položek slev na dani, jako je sleva na manželku a daňových zvýhodnění na děti, ukazatele nabývaly stejných hodnot. Proto byly dané varianty přidány ke srovnání jako příloha.

4.4 Odměňování s možností uplatnění nezdaniitelné části základu daně na straně poplatníka

Srovnání uvedené níže bylo vypracováno s uplatnění položek nezdaniitelné části základu daně. Za reprezentující údaje dané oblasti byly zvoleny úroky zaplacené poplatníkem z úvěru ze stavebního spoření. Poplatník v případě pracovněprávního vztahu podepsal prohlášení k dani. U zaměstnavatele uplatní možnost slev na dani, daňová zvýhodnění i již zmiňované položky snižující základ daně.

4.4.1 Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu

Hrubý příjem zaměstnance za zdaňovací období roku 2015 činil v součtu 700 955 Kč. Ten byl sestaven s ohledem na uplatnění daňového zvýhodnění, slev na poplatníka, manželku

a současně daňovým zvýhodněním na tři vyživované děti, tak aby výsledná daňová povinnost byla nulová. Společnost za zaměstnance odvedla celkem 315 430 Kč na pojistném. Společnost jako taková uhradila 238 325 Kč na pojištění hrazené zaměstnavatelem. Zaměstnanec prostřednictvím společnosti uhradil povinné pojistné ze svého příjmu v celkové součtu 77 105 Kč. Daňová povinnost společnosti je díky daňově uznatelným nákladům ve výši 939 280 Kč v tomto případě nulová.

Tabulka 4.22 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|-------------------|
| Odměna společníka | 700 955 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 175 239 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 63 086 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 939 280 Kč |
| DPPO 19% | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 45 562 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 31 543 Kč |
| Odvody pojištění celkem | 315 430 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 315 430 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Zaměstnanec obdržel za svou práci pro společnost hrubý příjem 700 955 Kč. Výsledná superhrubá mzda se vyšplhala na částku 939 280 Kč. Zaměstnanec si snížil svou superhrubou mzdu, a tedy i základ pro výpočet daně, o 300 000 Kč. Částka symbolizuje horní hranici součtu zaplacených měsíčních úroků na úvěru ze stavebního spoření. Základ daně po odečtu nezdaniitelných částí základu daně se snížil na 639 280 Kč. Daň byla vyčíslena na 95 892 Kč. Zaměstnanec nadále uplatnil slevu na poplatníka a na vyživovanou manželku. Tím se jeho daňová povinnost snížila na 46 212 Kč. Jako otec tří dětí má poplatník právo čerpat daňové zvýhodnění ve výši 46 212 Kč. Zaměstnanec tedy uplatnil všechny slevy i daňová zvýhodnění v plné výši a jeho konečná daňová povinnost se stává nulovou. Čistý příjem činí 623 850 Kč.

Tabulka 4.23 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 700 955 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 939 280 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 175 239 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 63 086 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 639 280 Kč |
| Položky snižující základ daně | 300 000 Kč |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 95 892 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1,2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | 24 840 Kč |
| Daň po slevě | 46 212 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst 1, 2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | |
| 1. dítě | 13 404 Kč |
| 2. dítě | 15 804 Kč |
| 3. a každé další dítě | 17 004 Kč |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 0 Kč |
| Čistý příjem | 623 850 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 45 562 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 31 543 Kč |
| Daň z příjmu FO | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.4.2 Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku

Poplatníkovi byla valnou hromadou odsouhlasena částka podílu na zisku v hodnotě 760 817 Kč. Učinil tak poté, co společnost dosáhla zisku 939 280 Kč a odvedla DPPO ve výši 178 463 Kč. Příjem podléhající srážkové dani byl následně zkrácen o částku 114 123 Kč v podobě 15% srážkové daně, podle § 36 zákona o dani z příjmu. Čistý příjem společníka k vyplacení je tedy 646 694 Kč, jak naznačuje tabulka 4.24.

Tabulka 4.24 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|-------------------|
| Hrubý zisk před zdaněním EBT (§ 23) | 939 280 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 178 463 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 760 817 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 114 123 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 646 694 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.25 ilustruje danou problematiku z pohledu společníka. Uvádí kromě hrubého příjmu poplatníka a daňové povinnosti z příjmu fyzických osob, také odvody na zdravotní pojištění a dobrovolné důchodové pojištění v celkové výši 37 260 Kč. Čistý příjem společníka je roven částce 609 434 Kč.

Tabulka 4.25 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|--|-------------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 760 817 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 114 123 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 646 694 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 609 434 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.4.3 Výsledná komparace obou způsobů odměňování

V této komparaci reprezentované tabulkou 4.26 byl použit prvek nezdanitelné části základu daně a oproti přechozí variantě byly zaznamenány dvě slevy na dani a i plné využití daňového zvýhodnění na děti. Přes veškeré tyto skutečnosti změny nenastaly. Výjimkou je navýšení částek v důsledku zvýšení hrubého příjmu poplatníka. Výsledná daňová povinnost je opět nulová a pojištění v rámci podílu na zisku je stále hrazeno v minimální výši. Dílčí závěr hovoří ve prospěch mzdy. Rozpor je viditelný pouze ve snižujícím se rozdílu mezi celkovými odvody. Částky se liší o pouhých 14 416 Kč, tedy o 4,57 %. V přechozích variantách však dosahovaly hodnot 21,4 % (1. varianta) a 59,8 % (2. varianta).

Tabulka 4.26 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|------------|
| Podíl na zisku | | Mzda |
| 178 463 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 114 123 Kč | DPFO | 0 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 94 629 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 220 801 Kč |
| 329 846 Kč | Celkem | 315 430 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Snižující se trend rozdílu mezi podílem na zisku a mzdou je viditelný i v porovnání čistého příjmu z tabulky 4.27. Ukazatel hovoří pro mzdu, ale argumenty již nejsou tak jednoznačné. Při dodatečné úhradě dobrovolného důchodového pojištění se rozdíl dostává pouze na hodnotu 14 416 Kč, již zmíněnou v předchozím ukazateli. Původní rozdíl dosahoval částky 33 232 Kč ve prospěch mzdy. Tedy celých 26,89 %. Momentálně je však viditelný rozdíl pouze v hodnotě 2,6 %.

Tabulka 4.27 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

Tabulka 4.28 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|---------------------|
| Podíl na zisku | 609 434 Kč |
| Mzda | 623 850 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 14 416 Kč 2,06 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

| Čistý příjem po zaplacení pouze ZP | |
|------------------------------------|--------------------|
| Podíl na zisku | 631 790 Kč |
| Mzda | 623 850 Kč |
| Podíl na zisku je výhodnější o: | 7 940 Kč 1,13 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

V předchozí verzi dosahovala výše čistého příjmu po zaplacení pouze ZP 8,8 %. Zde v tabulce 4.28 je rozdíl velmi nepatrný, podobně jak tomu bylo v tabulce 4.27, pouhých 1,13 %. Ale na rozdíl od tabulky 4.27 se výsledek změnil ve prospěch podílu na zisku.

Grafické hodnocení tabulek 4.29 a 4.30 je uvedeno v grafech 4.6 a 4.7

Tabulka 4.29 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 35,12 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 32,74 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohledněním ZP, DP) | 64,88 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 67,26 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

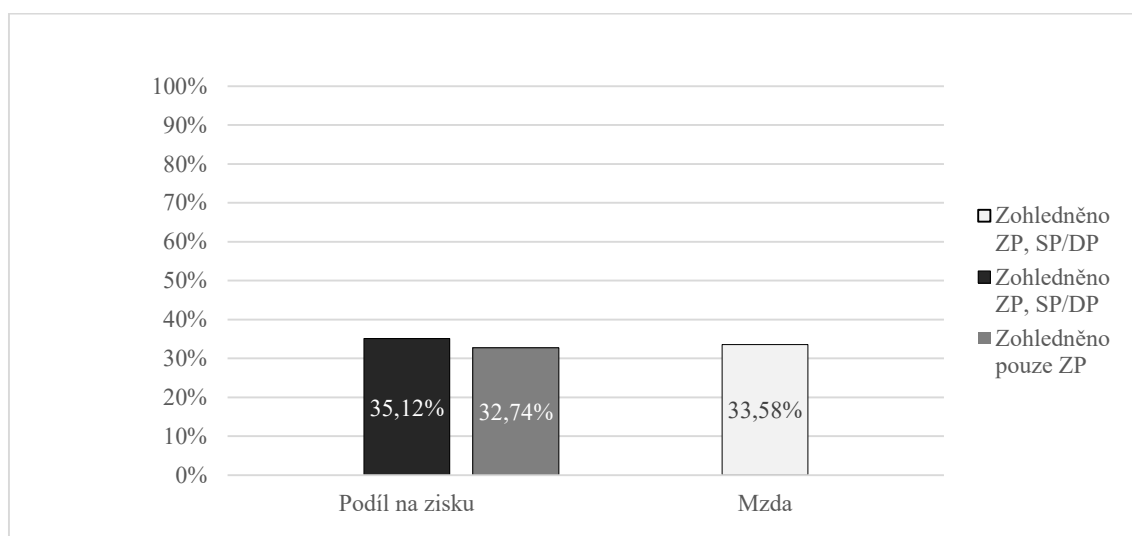
Tabulka 4.30 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovněprávním poměru

| MZDA | |
|---|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 33,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 89,00 % |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) vzhledem k superhrubé mzdě | 66,42 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Odvodové zatížení zobrazené v grafu 4.6 se také nevymyká skutečnosti, u níž dochází ke snížení rozdílu mezi mzdou a podílem na zisku. Mzda díky nulové daňové povinnosti nadále zůstává na hodnotě 33,58 %, jako u předešlé varianty. Podíl na zisku se v jednotlivých ukazatelích snížil. U zaplacení obou složek pojištění je odvodovost na hodnotě pouhých 35,12 % (snížení o 18,53 %). Mzda je zde stále výhodnější. Rozdíl je však jen o 1,54 p. b. Pokud společník nechce hradit dobrovolné důchodové pojištění, ztratí ze svého příjmu pouhých 32,74 %. Zde se dostáváme na nižší hodnoty odvodovosti, než jsou viditelné u mzdy, o 0,84 p. b. Ukazatel poklesl z přechozích hodnot o 7,41 p. b. V tomto případě se tedy podíl na zisku stává výhodnější.

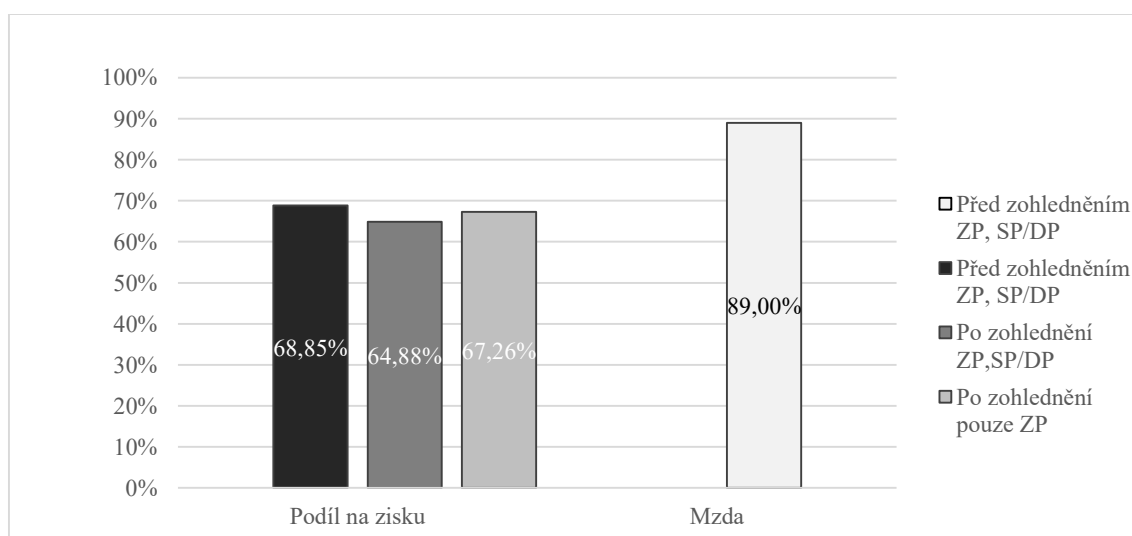
Graf 4.6 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Grafické znázornění výtěžnosti v grafu 4.7 vypovídá o jednoznačné výhodnosti mzdy. Výtěžnost mzdového ukazatele se nezměnila. Stále je zde zřejmý vliv nulové daňové povinnosti. Procentuální rozdíly varianty podílu na zisku se ale snížily. Ukazatele se pohybují na úrovni od 64,88 % do necelých 69 %. Výtěžnost je nejmenší u podílu na zisku s úhradou dobrovolného důchodového pojištění. Zde rozdíl oproti mzdě dosahuje 24,12 p. b. Předcházející varianta však poskytovala rozdíl o celých 42,65 p. b. Propad je zde 76,8 %. Při úhradě pouze zdravotního pojištění došlo k propadu z 59,85 % na 67,26 %, odvodové zatížení tedy vzrostlo o 7,41 p. b. V procentech je to 12,3 %.

Graf 4.7 Srovnání výtěžnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Dílčí závěry již jednoznačně nevypovídají, která z variant je pro poplatníka přínosnější. Jednotlivé ukazatele se od sebe odlišují. Jednoznačným závěrem v porovnání všech dosavadních tří variant je snižující se trend rozdílu mezi mzdou a podílem na zisku. Nejjednoznačnějším důvodem tohoto poklesu je zvyšující se částka hrubých příjmů, kdy odvody zůstávají na minimální výši pojištění v případě podílu na zisku a nulové daňové povinnosti mzdy zaměstnance.

V tabulce 4.31 jsou srovnávány čisté příjmy z podílu na zisku a mzdy k hrubé a superhrubé mzdě. Z výsledků je zřejmé, že podíl na zisku je lepší možností vyplacení příjmu. Rozdíly jsou zde ale opět minimální. V porovnání hrubé mzdy 939 280 Kč je podíl výhodnější variantou o pouhých 0,85 %. V případě hrubého příjmu 700 955 Kč vidíme rozdíl 1,13 %.

Tabulka 4.32 poté sumarizuje výsledky ukazatelů poměřujících čisté příjmy k hrubým mzdám varianty současné a předchozí. Výsledky se liší, jelikož předchozí varianta hovořila ve prospěch mzdy. Převaha podílu na zisku byla způsobena nízkými odvody na pojistném v porovnání se mzdou. Ty nedokázala vyrovnat ani jedna z položek, snižujících poplatníkovi daňovou povinnost jako sleva na dani, daňová zvýhodnění a nezdanitelná část základu daně.

Tabulka 4.31 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--|--------------------------------|--------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 631 790 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 623 850 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 7 940 Kč 0,85 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 631 790 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 623 850 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 7 940 Kč 1,13 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.32 Komparace čistého příjmu k hrubé a superhrubé mzdě 2. a 3. varianty

| Srovnání variant | | |
|------------------|----------------|--------|
| | Podíl na zisku | Mzda |
| 2. varianta | 6,57 % | 8,80 % |
| 3. varianta | 0,85 % | 1,13 % |
| Rozdíl | 5,72 % | 7,67 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.5 Odměňování s možností uplatnění položek snižujících daňovou povinnost na straně poplatníka v případě příjmu přesahujícího hranici pro výpočet solidární daně

Poslední srovnávanou variantou je verze, kdy poplatník podepsal prohlášení k dani. V důsledku toho si může uplatnit slevu na dani, daňové zvýhodnění i nezdanitelnou část základu daně. Přechodí položky snižující daňovou povinnost se nemění a zůstávají stejné, jako v přechodí variantě. Hlavním důvodem této analýzy je demonstrace výhodnosti mzdy nebo podílu na zisku v případě, kdy poplatník překročí hranici pro odvod solidární daně. Ta je stanovena pro rok 2015 na částku 1 277 328 Kč.

4.5.1 Odměna společníka na základě pracovněprávního vztahu

Zaměstnanec za rok 2015 obdržel v součtu mzdu překračující hranici pro solidární daň o 1 mil. Kč z důvodu vyšší transparentnosti. Tedy 2 277 328 Kč. Společnosti vznikla z titulu hrubé mzdy zaměstnance povinnost uhradit odvody na pojištění v celkové výši 774 798 Kč. Mzda a odvody jsou zde daňově uznatelným nákladem, jako u přechodích variant. Daňová povinnost firmy je nulová.

Tabulka 4.33 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|--------------|
| Odměna společníka | 2 277 328 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 319 332 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 204 960 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 2 801 620 Kč |
| DPPO 19 % | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 148 026 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 102 480 Kč |
| Odvody pojištění celkem | 774 798 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 774 798 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Zaměstnanec ze svého hrubého příjmu prostřednictvím společnosti uhradil částku 524 292 Kč na zdravotní a sociální pojištění. Zdravotní pojištění je ve standardní výši 4,5 % z hrubé mzdy. Sociální pojištění dosáhlo svého vyměřovacího stropu. Tím je částka 1 277 328 Kč, což odpovídá i hranici solidární daně. Z částky nad tuto hranici se sociální

pojištění neodvádí. Proto pojištění zůstalo na částce 83 026 Kč. Jako v předcházející variantě uplatnil zaměstnanec maximální částku úroků zaplacených z úvěru ze stavebního spoření. Tím si svůj daňový základ snížil na 2 501 620 Kč. 15% daň byla vyčíslena na 375 243 Kč. Zaměstnanec využil slevy na poplatníka, manželku a daňového zvýhodnění na děti. Po odečtení všech položek poplatníkovi vznikla daňová povinnost spolu se započítanou solidární daní ve výši 349 351 Kč. Zaměstnanec překročil hranici pro výpočet solidární daně o již zmiňovaný 1 mil. Kč. Podle §16a zákona o dani z příjmu fyzických osob musí do veřejných rozpočtů odvést ještě částku 7 % z příjmu přesahujícího tuto hranici, 70 000 Kč. Veškeré skutečnosti jsou zaznamenány v tabulce 4.34.

Tabulka 4.34 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|---|--------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 2 277 328 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 2 801 620 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 319 332 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 204 960 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 2 501 620 Kč |
| Položky snižující základ daně | 300 000 Kč |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 375 243 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1, 2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | 24 840 Kč |
| Daň po slevě | 325 563 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | |
| 1. dítě | 13 404 Kč |
| 2. dítě | 15 804 Kč |
| 3. a každé další dítě | 17 004 Kč |
| Solidární daň 7 % (§16a) | 70 000 Kč |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění včetně solidární daně | 349 351 Kč |
| Čistý příjem | 1 742 471 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 83 026 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 102 480 Kč |
| Daň z příjmu FO | 349 351 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.5.2 Odměna společníka na základě vyplaceného podílu na zisku

Společnost vykázala hrubý zisk před zdaněním ve výši 2 801 620 Kč. Za základě toho jí byla vyměřena daň z příjmu právnických osob ve výši 532 308 Kč. Po schválení účetní závěrky společnost v řádném tříměsíčním termínu společníkovi vyplatila podíl na zisku ve výši 2 269 312 Kč. Rovněž společnost před vyplacením odvedla srážkovou daň za společníka ve výši 340 397 Kč. Čistý příjem vyplacený společností poplatníkovi v konečném součtu činí 1 928 915 Kč, viz tabulka 4.35.

Tabulka 4.35 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|---------------------|
| Hrubý zisk před zdaněním (§ 23) | 2 801 620 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 532 308 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 2 269 312 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 340 397 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 1 928 915 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Společník pro rok 2015 zaznamenal příjem z kapitálového majetku podle § 8 ve výši 2 269 312 Kč. V rámci srážkové daně odvedl částku 340 397 Kč. Nadále se poplatník účastnil zdravotního a dobrovolného důchodového pojištění. Zde odvedl 37 260 Kč. Skutečný čistý příjem společníka uvedený v tabulce 4.36 je tedy 1 891 655 Kč.

Tabulka 4.36 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 2 269 312 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 340 397 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 1 928 915 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 1 891 655 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.5.3 Výsledná komparace obou způsobů odměňování

Tabulka 4.37 představuje celkové odvody daného příjmu společníka. Dosavadní srovnávané varianty ukazovaly výhodnost mzdy v rámci celkových odvodů. Přestože poplatník uplatnil veškeré slevy na dani, daňová zvýhodnění a nezdanitelné části základu daně, na které měl nárok, výsledná daň již v tomto případě není nulová. Zároveň došlo na straně mzdy

k navýšení odvodů v rámci úhrady solidární daně. Největší propast však způsobila úhrada odvodů na sociální a zdravotní pojištění. Minimální částky pojištění u podílu na zisku jsou i při aplikaci horní hranice pro výpočet sociálního pojištění u mzdy na zanedbatelné výši. Rozdíl následně činí 24,09 %, tedy 219 184 Kč.

Tabulka 4.37 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|--------------|
| Podíl na zisku | | Mzda |
| 532 308 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 340 397 Kč | DPFO | 419 351 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 307 439 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 402 358 Kč |
| 909 965 Kč | Celkem | 1 129 149 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Až do této chvíle byla mzda zaměstnance v rámci čistého příjmu poplatníka po úhradě i dobrovolného důchodového pojištění výhodnější. V této variantě však tabulka 4.38 nasvědčuje opaku. Podíl na zisku se pro společníka jeví příznivější. Vyplacený kapitálový příjem přesahuje příjem na základě pracovněprávního vztahu o celých 149 184 Kč. V součtu celá 6,55 %.

Tabulka 4.38 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

Tabulka 4.39 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|----------------------|
| Podíl na zisku | 1 891 655 Kč |
| Mzda | 1 742 471 Kč |
| Podíl na zisku je výhodnější o: | 149 184 Kč 6,55 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|----------------------|
| Podíl na zisku | 1 914 011 Kč |
| Mzda | 1 742 471 Kč |
| Podíl na zisku je výhodnější o: | 171 540 Kč 7,53 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Totožný výsledek prezentují i výpočty v tabulce 4.39. Zaplacení pouze zdravotního pojištění v rámci podílu na zisku zvýší rozdíl mezi mzdou a podílem na zisku. Výsledná komparace dílčího výsledku hovoří ve prospěch podílu na zisku již o 171 540 Kč.

Ukazatelé odvodového zatížení a výtěžnosti teoretických variant vyplacení příjmu jsou nejen uvedeny v tabulce 4.40 a 4.41, ale také v grafech 4.8 a 4.

Tabulka 4.40 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 32,48 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 31,68 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 67,52 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 68,32 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

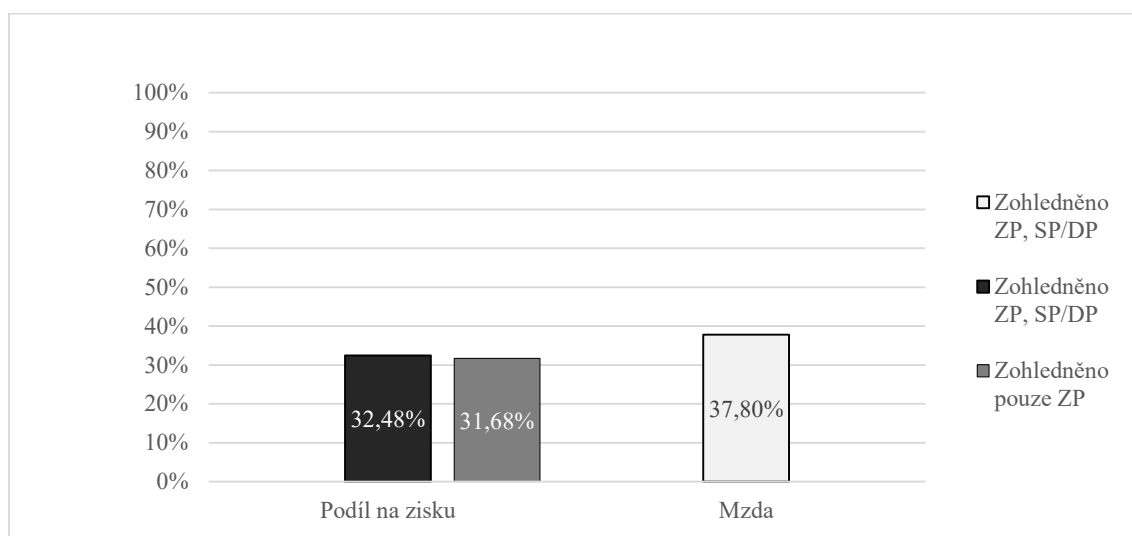
Tabulka 4.41 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovněprávním poměru

| MZDA | |
|---|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 37,80 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 76,51 % |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) vzhledem k superhrubé mzdě | 62,20 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

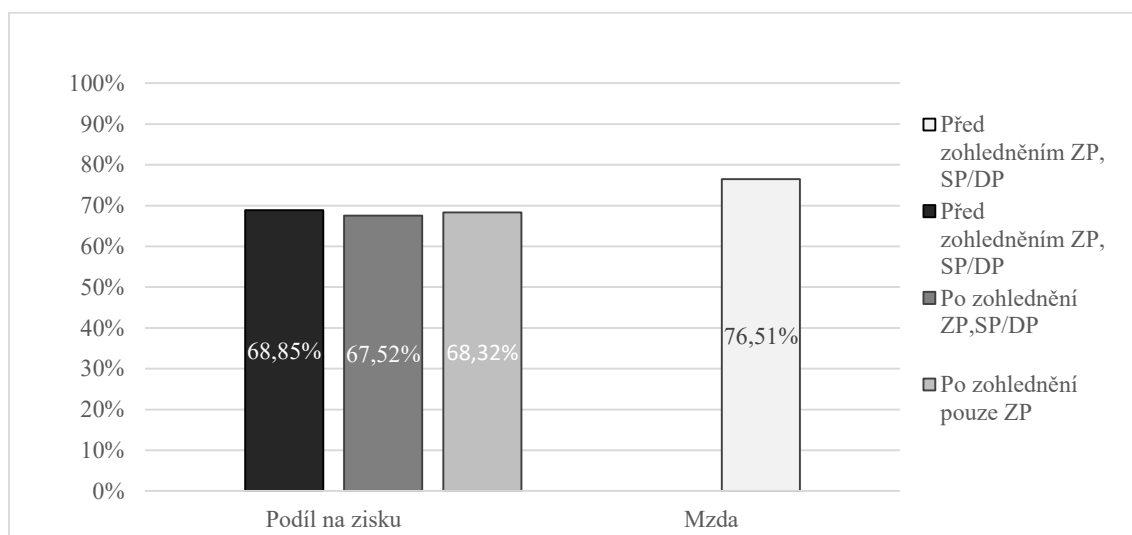
Vliv solidární daně a vysokého povinného sociálního a zdravotního pojištění u mzdy způsobil, že poslední zkoumaná varianta naznačuje nižší odvodové zatížení u podílu na zisku. Rozdíly nejsou markantní, jak uvádí graf 4.8. Zde je při zaplacení obou pojištění rozdílná částka na úrovni 5,32 p. b. Při odvodu pouze zdravotního pojištění je to 6,12 p. b., ale samotný rozdíl v rámci podílu na zisku dosahuje minimální výše 2,53 %.

Graf 4.8 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 4.9 Srovnání výtěžnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

V grafu 4.9 poprvé dochází k rozporu odvodové zatížení a výtěžnost. Důvodem je, že mzda zaměstnance je při výpočtu poměřována k hrubému příjmu, přestože podíl na zisku je poměřován k výsledku hospodaření před zdaněním. Výtěžnost mzdy tedy není uváděna k superhrubé mzdě, jelikož se jedná o pouze teoretickou částku, které figuruje ve výpočtu daňové povinnosti pouze z důvodu určení výše daně z příjmu fyzických osobo. U výtěžnosti si tedy ve srovnání s minulou variantou mzda pohoršila o 12,49 p. b. Podíl na zisku se od přechozí varianty příliš neliší. Čísla se pohybují v rozmezí 67 % až 69 %. Zde jsou však rozdíly mezi zaplacením dobrovolného důchodového pojištění a pouze zdravotním pojištěním ještě menší než v předcházející verzi. Nejnižší výtěžnost má stále varianta odvodů i dobrovolného důchodového pojištění.

Tabulka 4.42 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--|--------------------------------|----------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 1 914 011 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 1 742 471 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 171 540 Kč 6,12 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 1 914 011 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 1 742 471 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 171 540 Kč 7,53 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Závěrečné ukazatele v tabulce 4.42 v porovnání k hrubé a superhrubé mzdě hovoří ve prospěch podílu na zisku. Čistý příjem poplatníka po uhrazení povinných odvodů je vyšší u podílu na zisku. Při porovnání k superhrubé mzdě o 3,64%. V rámci hrubé mzdy je to dokonce 4,48 %. Hodnoty hovořící ve prospěch podílu na zisku ovlivnila nejvíce aplikovaná solidární daň v obou zkoumaných variantách, nenulová výše daňové povinnosti u mzdy zaměstnance a minimální výše odvodů pojištění vzhledem k vysokému příjmu podílu na zisku.

Tabulka 4.43 jen potvrzuje výše zmíněné závěry z tabulky 4.42. Zároveň ilustruje navýšení rozdílu mezi podílem na zisku a mzdou, ve prospěch podílu na zisku, oproti 3. variantě, kdy poplatník uplatnil nezdanitelnou část základu daně v podobě úroků zaplacených z úvěru na stavebním spoření, slevu na poplatníka a manželku a daňová zvýhodnění na děti.

Tabulka 4.43 Komparace čistého příjmu k hrubé a superhrubé mzdě 3. a 4. varianty

| Srovnání variant | | |
|------------------|----------------|--------|
| | Podíl na zisku | Mzda |
| 3. varianta | 0,85 % | 1,13 % |
| 4. varianta | 6,12 % | 7,53 % |
| Rozdíl | 5,28 % | 6,40 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.6 Závěrečná komparace

V této kapitole bakalářské práce je uvedeno celkové zhodnocení čtyř zkoumaných komparací daňových dopadů možného příjmu společníka a grafické srovnání různých možností rozdílů mezi příjmem z podílu na zisku a mzdou zaměstnance.

S ohledem na formulovaný cíl bakalářské práce byly v její praktické části stanoveny konkrétní možnosti vyplacení příjmu společníkovi. Jednalo se o možnost příjmu v rámci mzdy zaměstnance z titulu pracovněprávního vztahu a vyplaceného podílu na zisku. První stanovená varianta popisovala možnosti, kdy poplatníkovi přísluší příjem, ale z jistého důvodu nemůže u zaměstnavatele podepsat prohlášení k dani. V obou variantách je poplatníkovi vyčíslena daňová povinnost. Neuplatněním žádné z položek snižující zaměstnanci výslednou daňovou povinnost vůči veřejnému rozpočtu a odvedením pouze povinných odvodů na pojistném poukazuje na skutečnost, že poplatník by měl od společnosti požadovat svůj příjem raději formou podílu na zisku. Mzda by byla výhodnější formou odměňování pouze v případě, pokud společník uvažuje i o hrazení dobrovolného důchodového pojištění.

Další ze zvolených variant byla možnost, kdy poplatník uplatní základní slevu na dani. Zde již výsledky dosahovaly jiných hodnot. Díky vlivu slevy na poplatníka v kombinaci s placením povinných odvodů na zdravotní pojištění se příjem ze mzdy stal výnosnějším. Podepsání prohlášení k dani u zaměstnavatele mělo zásadní dopad v podobě 20,1 p. b. hovořících ve prospěch mzdy. Této výsledku bylo dosaženo i při hodnocení dané varianty, kdy poplatník platil i odvody na dobrovolné důchodové pojištění.

Třetí variantou byla skutečnost, kdy poplatník mohl využít i částky určené zákonem jako nezdanitelné části základu daně. V této variantě si zaměstnanec neuplatnil pouze úroky zaplacené z úvěru na stavebním spoření, ale i slevu na poplatníka a manželku a také daňové zvýhodnění na vyživované děti. Vlivem vysokého hrubého příjmu a nízkého odvodu sociálního a zdravotního pojištění v minimální výši u podílu na zisku se výsledek komparace jevil jako výhodnější právě u podílu na zisku, a to o celých 13,68 p. b. Jedná se o variantu, kdy poplatník hradí pouze povinné zdravotní pojištění. O výhodnosti mzdy zde lze hovořit pouze v případě, kdy společník při výplatě podílu na zisku hradí jak zdravotní pojištění, tak i dobrovolné důchodové pojištění.

Poslední čtvrtou uvažovanou variantou byla možnost, kdy poplatník překročil svým příjmem o 1 mil. Kč hranici pro výpočet tzv. solidární daně. Opět se zde projevuje problematika vysokého hrubého příjmu k poměru minimálního odvodu na pojistném u podílu na zisku. Při hrazení pouze zdravotního pojištění se jeví jako výhodnější vyplacení podílu na zisku. Doposud se však příjmy po

uhrazení i dobrovolného důchodového pojištění klonily k formě výplaty příjmu formou mzdy. Zde všechny výsledky hovoří ve prospěch podílu na zisku.

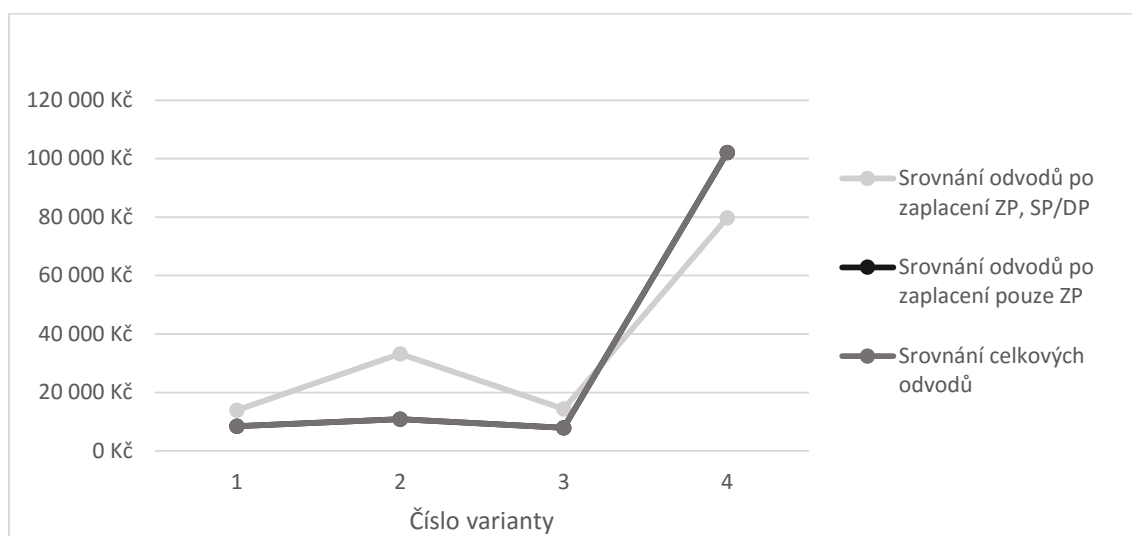
Závěrečné grafické zhodnocení srovnává všechny čtyři varianty, kdy poplatník postupně uplatňuje různé položky pro snížení daňové povinnosti. Tedy, když poplatník neuplatní žádnou z položek snižující daňovou povinnost, když uplatní základní slevu na poplatníka, dále navazuje varianta s položkou nezdanitelné části základu daně a poslední variantou je překročení hranice pro výpočet solidární daně.

První z uvedených grafů, graf 4.10, ukazuje vývoj rozdílů odvodů mezi podílem na zisku a mzdou čtyř srovnávaných variant, kdy poplatník buď odvádí z příjmu podílu na zisku zdravotní a dobrovolné důchodové pojištění, nebo pouze zdravotní pojištění a nakonec celkových odvodů, které obsahují daň a odvedené pojistné. Již na první pohled je graf namísto tří křivek obsahuje pouze dvě. Tento vývoj je způsoben totožnými rozdíly při zaplacení pouze zdravotního pojištění a celkových odvodů. Zde se křivky navzájem kopírují. Můžeme sledovat minimální rozdíl v prvních třech variantách. Zde se nachází křivka takřka na vodorovné úrovni. Poté nastává strmý nárůst u 4. varianty. Rozdíl dosahuje výše 91 225 Kč oproti druhému nejvyššímu bodu dané křivky.

Při srovnání rozdílů křivky odvodů ZP a SP/DP je rozdíl evidentnější. Křivka má kolísavý průběh se závěrečnou eskalací. Rozdíl je však nižší než u přechozích křivek.

Závěrečný nárůst křivek je způsoben vysokou nerovnoměrností v rámci platby odvodů na pojištění k hrubému příjmu zaměstnance. Společník při podílu na zisku hradí stále minimální výši odvodů na zdravotní a sociální pojištění. Pojištění u zaměstnance má rostoucí tendenci díky procentuálnímu výpočtu z hrubého příjmu.

Graf 4.10 Vývoj rozdílů odvodů na dani a pojistném u podílu na zisku a mzdy v Kč



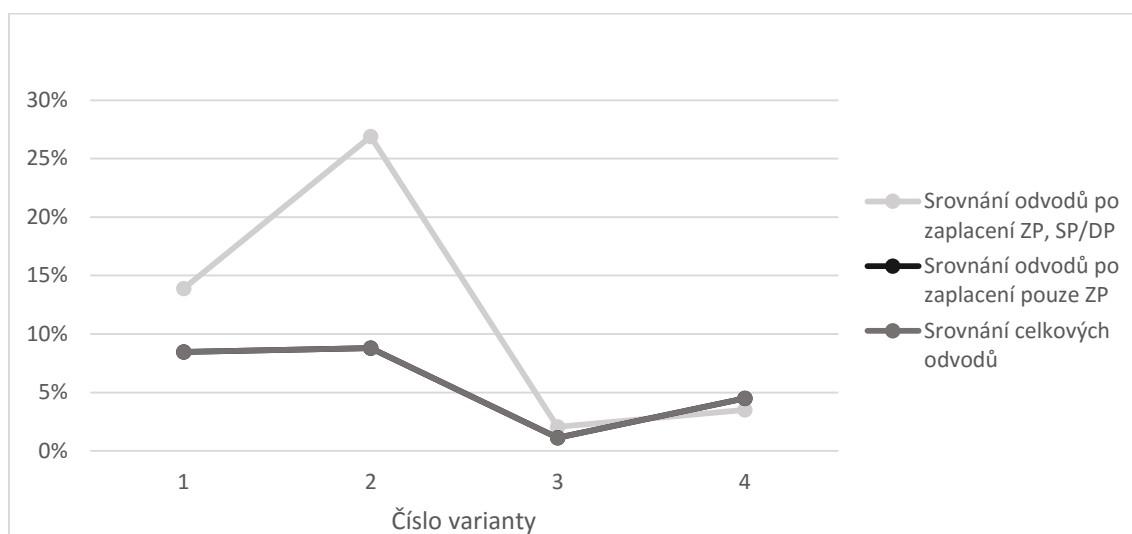
Zdroj: Vlastní zpracování

Procentuální rozdíl uvedený v grafu 4.11 se věnuje té samé problematice, jako graf číslo 4.10. Diference je obsažena v procentuálním vyjádření daných hodnot. Vidíme zde stejný průběh v rámci překrývání se křivek celkových odvodů a odvodů po zaplacení pouze zdravotního pojištění.

Rozdílnost vývoje křivek však nastává v jejich průběhu. Zatímco předchozí graf měl maximum u varianty č. 4., zde je největší nárůst u varianty č. 2. Ten je následován hlubokým propadem.

Nárůst průběhu křivek, hlavně v případě zaplacení obou pojištění, je způsoben nulovou daňovou povinností ve variantě 2. oproti první variantě, kdy poplatník nepodepsal u zaměstnavatele prohlášení k dani. Následný propad je způsoben zvýšením hrubého příjmu a stálostí výdajů na pojištění z podílu na zisku. Ve 4. variantě nakonec dojde ke srovnání výsledků na přibližně stejnou hladinu rozdílu.

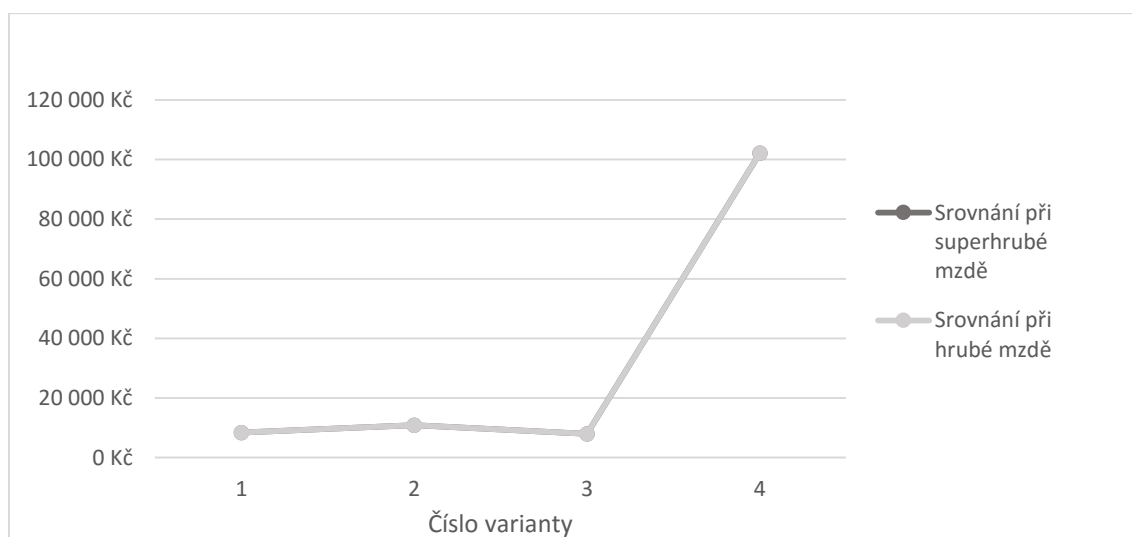
Graf 4.11 Vývoj rozdílů odvodů podílu na zisku a mzdy v %



Zdroj: Vlastní zpracování

Předposlední graf 4.12 reprezentuje problematiku rozdílů výše příjmů z podílu na zisku a mzdou v korunách. Zachyceny jsou zde rozdíly u superhrubé a hrubé mzdy. Lze si povšimnout naprosto stejného průběhu obou křivek nejen srovnávané problematiky, ale i totožnosti v případě srovnání odvodů po zaplacení celkových odvodů při vývoji rozdílů těchto odvodů mezi podílem na zisku a mzdou. Křivka je téměř vodorovná pro 1. až 3. variantu do 4. varianty, kdy zde nastává strmý nárůst. Důvod jejího maxima ve variantě č. 2 je opětovný jako vysvětlení průběhu křivky. Rozdílnost je způsobena vysokými hrubými příjmy v porovnání odvodu minimálního pojištění ve verzi výplaty podílu na zisku.

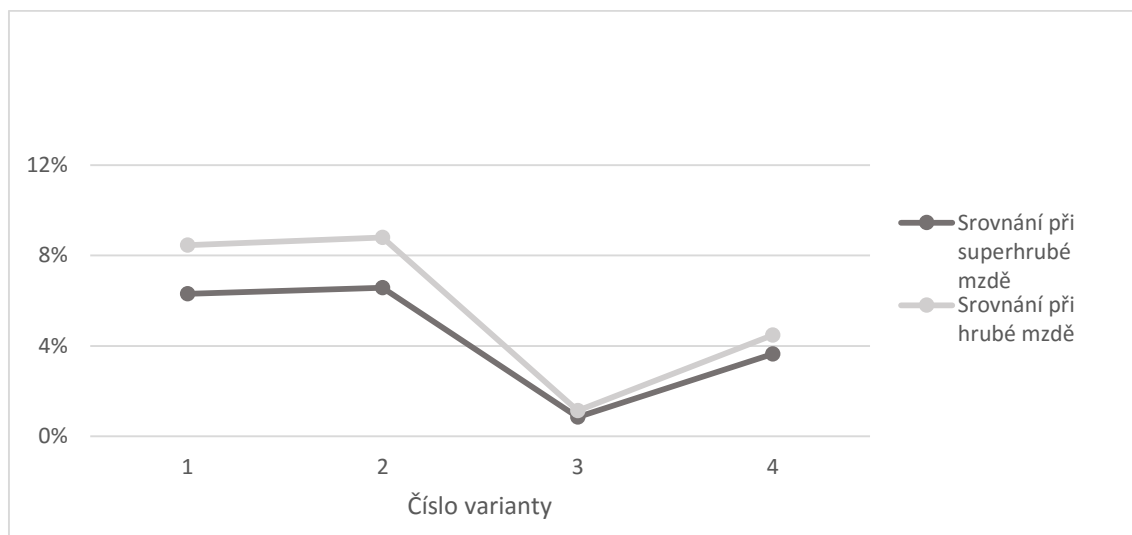
Graf 4.12 Vývoj rozdílů výše příjmů z podílu na zisku a mzdy v Kč



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 4.13 znovu demonstruje problematiku rozdílů příjmů, tentokrát v procentuální podobě. Přestože se křivky nepřekrývají, průběh je podobný. Téměř vodorovný průběh mezi první a druhou variantou je následovaný strmým propadem u varianty č. 3. Rozdíl je způsoben překlopením výhodnosti ze mzdy zaměstnance na podíl na zisku, kde nabraný obrat ještě nedosahuje takových rozdílů jako v dalších variantách.

Graf 4.13 Vývoj rozdílů výše příjmu z podílu na zisku a mzdy v %



Zdroj: Vlastní zpracování

5 Závěr

Daň je stěžejní součástí příjmů do veřejného rozpočtu. Platba daně se dotýká všech ekonomických subjektů. Proto se dnes každý stát snaží o budování kvalitního daňového systému. Významnou součástí našeho daňového systému je daň z příjmu fyzických osob, která byla v novodobé historii České republiky několikrát novelizována. Za důležitý milník je považován rok 2008, kdy proběhla daňová reforma přinášející nový pojem tzv. „superhrubou mzdu“.

V této bakalářské práci zabývající se tématem komparace daňových dopadů jednotlivých forem odměňování společníků obchodních komparací, konkrétně společnosti s ručením omezeným, byla v druhé samostatné kapitole definována daň se všemi svými funkcemi a členěními. Po teoretickém vymezení konstrukčních prvků daně následovalo i konkrétní vymezení jednotlivých pojmů daně z příjmu fyzických osob, následované charakteristikou pojmů nezbytných pro pochopení praktické části bakalářské práce, jako osoba bez zdanitelných příjmů, sociální a zdravotní pojištění i proces stanovení výše podílu na zisku.

Cílem práce bylo stanovit, posoudit a vyhodnotit, v rámci vybraných variant, daňové a odvodové povinnosti konkrétních forem odměňování společníků společností s ručením omezeným.

Závěrem lze uvést, že jednoznačné stanovení výhodnosti zvolené formy odměňování závisí na konkrétních stanovených vstupních předpokladech. Nicméně byla potvrzena existence takové mzdy, u které se daňová povinnost vlivem slev na dani a daňových zvýhodnění stává nulovou a jež může být výhodnější než podíl na zisku. Jedná se však o nízké hrubé roční příjmy, přibližně v úrovni do 400 tis. Kč. Zde, vlivem podepsání prohlášení k dani, si poplatník polepšil oproti variantě, kdy neuplatnil základní slevu na dani, o 20,1 p. b., V tomto případě minimální odvody na pojistném u podílu na zisku nehrají zásadní roli. U dalších variant, kdy příjem poplatníka dosahoval za zdaňovací období vyšších částek se výše minimálního zdravotního a sociálního pojištění projevila, protože odvody na pojistném u mzdy se zvyšovaly s rostoucím hrubým příjmem zaměstnance. U podílu na zisku byla stále hrazena minimální výše odvodů na pojistném. Neprospěch mzdy je umocňován i odvodem solidární daně ve výši 7 %. U vyšších příjmů i přes mechanismus dvojího zdanění je výhodnější forma příjmu vyplacením podílu na zisku.

Seznam použité literatury

- [1] BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným*. ANAG, 2014. str. 368. 978-80-7263-886-4.
- [2] —. *Společnost s ručením omezeným, řeční účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe, 10., aktualizované vydání*. Olomouc : ANAG, 2011. str. s.359. 978-80-7263-659-4.
- [3] HEJDA, Jan. *Společnost s ručením omezeným: zásadní změny podle nového zákona o obchodních korporacích, shrnutí hlavních rozdílů dřívější a současné právní úpravy, nejdůležitější dopady nové právní úpravy*. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-870-3.
- [4] HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným 1. vyd.* Praha : Grada, 2015. str. 159. 978-80-905899-0-2.
- [5] KŘEMEN, Bedřich. *100 legálních daňových triků 2013*. Praha : Esap: Grada, 2013. str. 247. 978-80-260-2627-3.
- [6] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika. 5., aktualizované vydání*. Praha : Wolters Kluwer, 2010. 978-80-7357-574-8.
- [7] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika 6., aktualizované vydání*. Praha : Wolters Kluwer, 2015. str. 276 s. 978-80-7478-841-3.
- [8] MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně 3. aktualiz. a rozš. vyd.* Praha : Wolters Kluwer, 2013. str. 199. 978-80-7478-000-4.
- [9] MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl 1. vyd.* Brno : Masarykova univerzita, 2004. str. 381 s. 80-210-3579-3.
- [10] ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie s praktickou aplikací 2. vydání*. Praha : C. H. Beck, 2008. str. 301 s. 978-80-7400-005-8.
- [11] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ,. *Daňový systém ČR 2010*. Praha : VOX, 2010. str. 355. 978-80-86324-86-9.

Internetové zdroje

- [11] OTAVOVÁ, Milena. *Formy odměňování společníků společností s ručením omezeným s ohledem na výši základu pro výpočet důchodu* [Online] Daňáři online 1. 7. 2010 [Citace: 2016-01-016] Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16853v19767-formy-odmenovani-spolecniku-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-s/>
- [12] PROCHÁZKA, Tomáš a Jiří MAČÁT. *Rozdělení zisku v s.r.o tak, aby se jednatel nevystavil odpovědnosti za škodu.* [online] Právo. [Citace: 2016-04-16] Dostupné z: <http://www.dhplegal.com/files/6a86df7762c7ead725fc55733d1fa730.pdf>
- [13] BĚHOUNEK Pavel. *Sro v roce 2014.* [Online] 4. 7 2014. [Citace: 23. 3 2016.] Dostupné z: <http://www.behounek.eu/news/sro-v-roce-2014/>.
- [14] *Osoba bez zdanitelných příjmů.* [Online] Veřejná zdravotní pojišťovna České republik 2016 [cit. 2016-02-23]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/2-6-osoba-bez-zdanitelných-příjmů-obzp>.
- [15] *Osoby bez zdanitelných příjmů.* [Online] Veřejná zdravotní pojišťovna České republiky 2016 [Citace: 2016-02-23] Dostupné z : <https://www.vzp.cz/platci/informace/obzp>.
- [16] *Přehled nejdůležitějších změn or občany na rok 2016.* [Online] Finanční správa, 28. 12. 2015. [Citace: 2016-02-19] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/novinky/2015/prehled-nejdulezitejsich-zmen-pro-obcany-69402015/r~ae9c7a2caf2c11e5>.
- [17] *Solidární zvýšení daně z příjmů zaměstnanců za rok 2013: Upozornění pro plátce.* Finanční správa [Online]. Praha, 2014 [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/informace-stanoviska-a-sdeleni/2014/soli>.
- [18] Česká správa sociálního zabezpečení [Online] < <http://www.cssz.cz/cz> >
- [19] Finanční správa. [Online] < <http://www.financnisprava.cz/> >
- [20] Ministerstvo financí [Online] < <http://www.mfcr.cz/> >
- [21] Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky [Online] < <https://www.vzp.cz/> >

Seznam zkratk

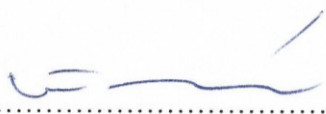
| | |
|----------|-------------------------------|
| č. | Číslo |
| ČR | Česká republika |
| DP | Důchodové pojištění |
| DPFO | Daň z příjmu fyzických osob |
| DPPO | Daň z příjmu právnických osob |
| EAT | Čistý zisk před zdaněním |
| EBT | Čistý zisk po zdanění |
| FO | Fyzický osoba |
| odst. | Odstavec |
| písm. | Písmeno |
| PO | Právnická osoba |
| SP | Sociální pojištění |
| s. r. o. | Společnost s ručením omezeným |
| ZD | Základ daně |
| ZDP | Zákon o dani z příjmu |
| ZP | Zdravotní pojištění |

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на вѣдомі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 15.2016


.....
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1 Odměňování s využitím slev na poplatníka a manželku na straně poplatníka

Příloha č. 2 Odměňování s využitím slev na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na
1. dítě na straně poplatníka

Příloha č. 3 Odměňování s využitím slev na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na
1. a 2. dítě na straně poplatníka

Příloha č. 4 Odměňování s využitím slev na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na
1., 2. a 3. dítě na straně poplatníka

Příloha č. 1 Odměňování s využitím slev na poplatníka a manželku na straně poplatníka

Tabulka 1.1 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|-------------------|
| Odměna společníka | 247 165 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 61 791 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 22 245 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 331 201 Kč |
| DPPO 19 % | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 16 066 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 11 122 Kč |
| Odvody pojištění | 111 224 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 111 224 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.2 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|-------------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 247 165 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 331 201 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 61 791 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 22 245 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 331 201 Kč |
| Položky snižující základ daně | / |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 49 680 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1,2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | 24 840 Kč |
| Daň po slevě | 0 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst. 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | / |
| 1. dítě | / |
| 2. dítě | / |
| 3. a každé další dítě | / |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 0 Kč |
| Čistý příjem | 219 977 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 16 066 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 11 122 Kč |
| Daň z příjmu FO | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.3 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Hrubý zisk před zdaněním (§ 23) | 331 201 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 62 928 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 268 273 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 40 241 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 228 032 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.4 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 268 273 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 40 241 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 228 032 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 190 772 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.5 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|------------|
| Podíl na zisku | Mzda | |
| 62 928 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 40 241 Kč | DPFO | 0 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 33 367 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 77 857 Kč |
| 140 429 Kč | Celkem | 111 224 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.6 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|----------------------|
| Podíl na zisku | 190 772 Kč |
| Mzda | 219 977 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 29 205 Kč 11,82 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.7 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|--------------------|
| Podíl na zisku | 213 128 Kč |
| Mzda | 219 977 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 6 849 Kč 2,77 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.5 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 42,40 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 35,65 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 57,60 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 64,35 % |

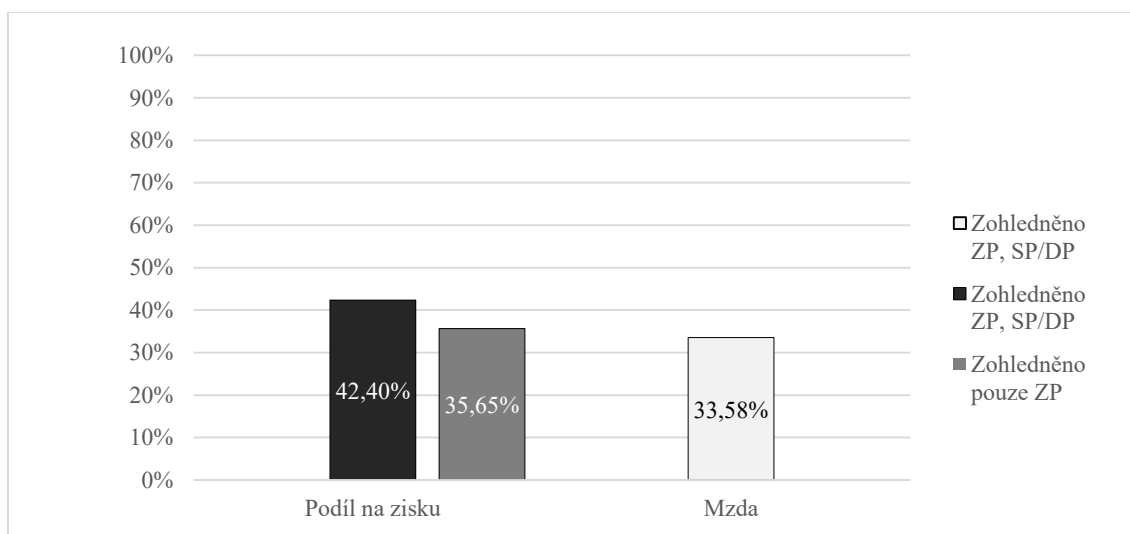
Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.6 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovníprávním poměru

| MZDA | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 33,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 89,00 % |
| Výtěžnost zaměstnance vzhledem (po zohlednění ZP, SP/DP) k superhrubé mzdě | 66,42 % |

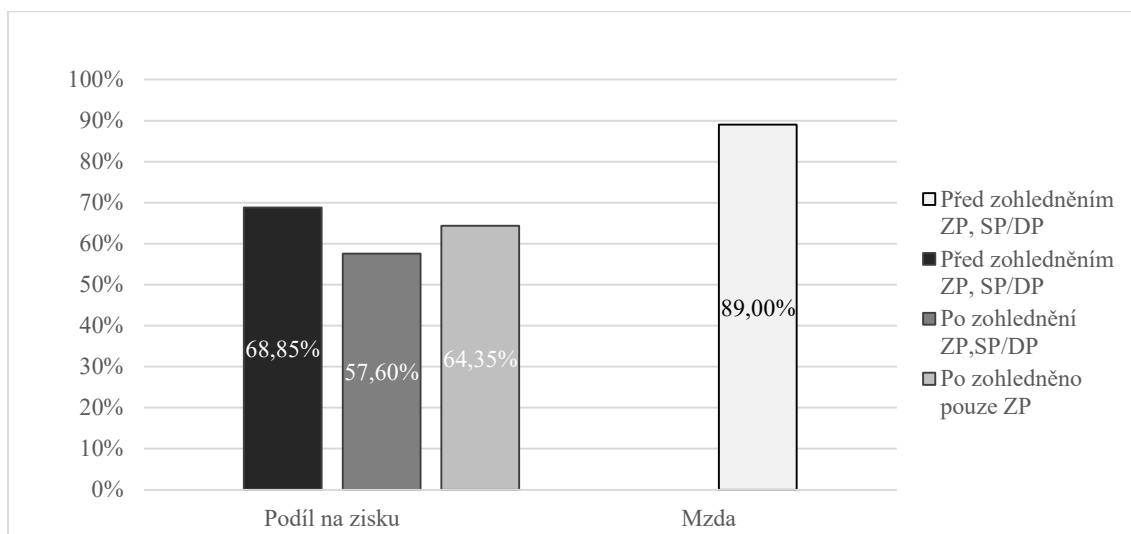
Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 1.1 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 1.2 Srovnání výtežnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 1.10 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--------------------------------------|--------------------------------|--------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 213 128 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 219 977 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 6 849 Kč 2,07 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 213 128 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 219 977 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 6 849 Kč 2,77 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Příloha č. 2 Odměňování s využitím slev na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na 1. dítě na straně poplatníka

Tabulka 2.1 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|------------|
| Odměna společníka | 313 851 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 78 463 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 28 247 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 420 560 Kč |
| DPPO 19 % | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 20 400 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 14 123 Kč |
| Odvody pojištění | 141 233 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 141 233 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.1 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 313 851 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 420 560 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 78 463 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 28 247 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 420 560 Kč |
| Položky snižující základ daně | / |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 63 084 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1,2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | 24 840 Kč |
| Daň po slevě | 13 404 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst. 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | |
| 1. dítě | 13 404 Kč |
| 2. dítě | / |
| 3. a každé další dítě | / |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 0 Kč |
| Čistý příjem | 279 327 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 20 400 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 14 123 Kč |
| Daň z příjmu FO | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.2 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním (§ 23) | 420 560 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 79 906 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 340 654 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 51 098 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 289 556 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.3 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 340 654 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 51 098 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 289 556 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 252 296 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.4 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|------------|
| Podíl na zisku | Mzda | |
| 79 906 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 51 098 Kč | DPFO | 0 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 42 370 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 98 863 Kč |
| 168 264 Kč | Celkem | 141 233 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.5 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|---------------------|
| Podíl na zisku | 252 296 Kč |
| Mzda | 279 327 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 27 032 Kč 8,61 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.6 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|--------------------|
| Podíl na zisku | 274 652 Kč |
| Mzda | 279 327 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 4 676 Kč 1,49 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.7 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍLNA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 40,01 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 34,69 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 59,99 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 65,31 % |

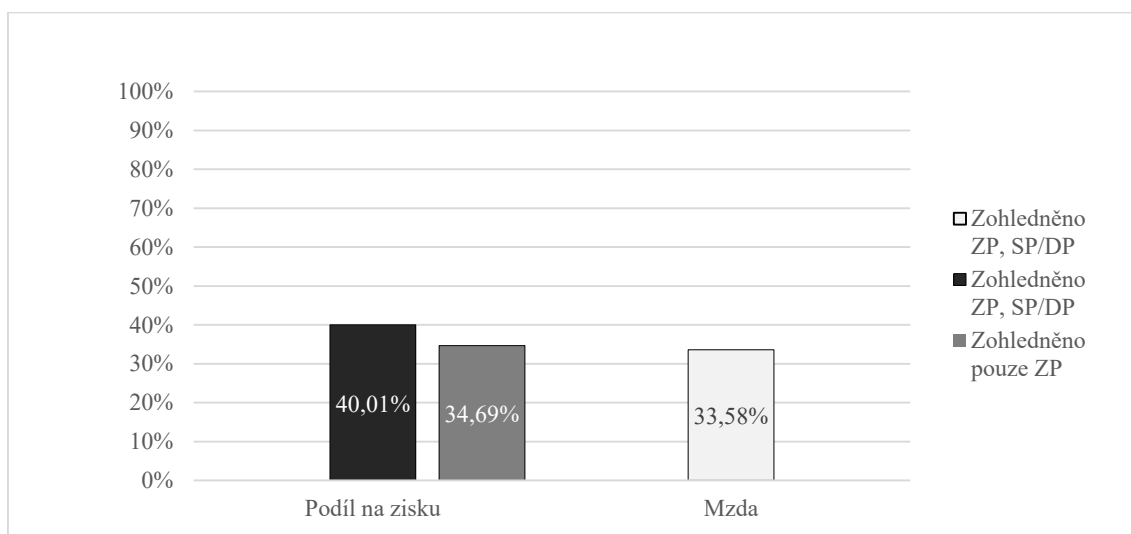
Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.8 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovníprávním poměru

| MZDA | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 33,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 89,00 % |
| Výtěžnost zaměstnance vzhledem (po zohlednění ZP, SP/DP) k superhrubé mzdě | 66,42 % |

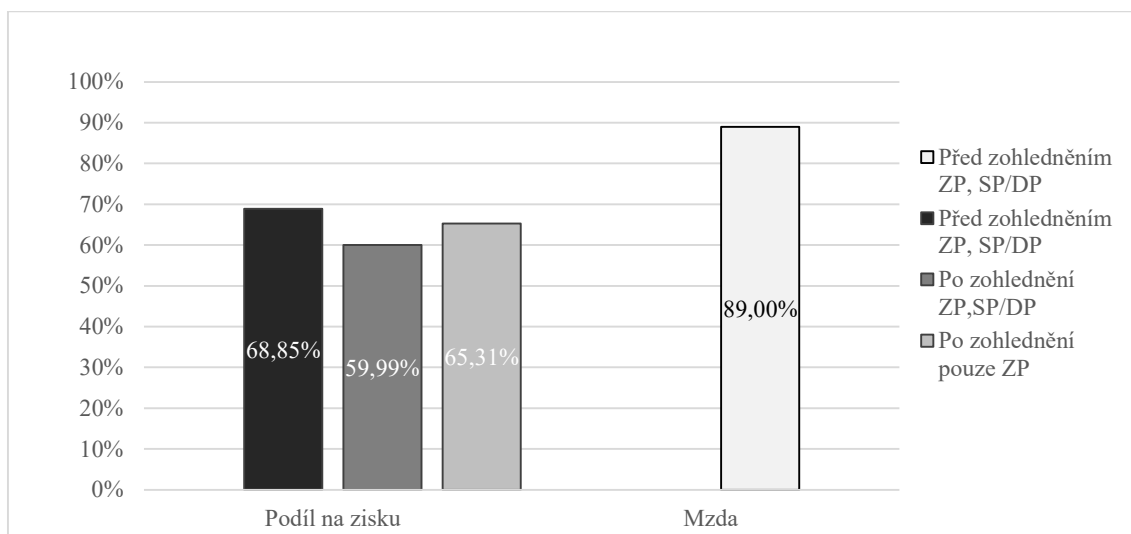
Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 2.1 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 2.2 Srovnání výtěžnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2.10 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--------------------------------------|--------------------------------|------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 274 652 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 279 327 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 4 676 Kč |
| | | 1,11 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 274 652 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 279 327 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 4 676 Kč |
| | | 1,49 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Příloha č. 3 Odměňování s využitím slev na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na 1. a 2. dítě na straně poplatníka

Tabulka 3.1 Odvody společnosti při pracovněprávní poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|------------|
| Odměna společnosti | 392 478 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 98 120 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 35 323 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 525 921 Kč |
| DPPO 19 % | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 25 511 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 17 662 Kč |
| Odvody pojištění | 176 615 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 176 615 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.2 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 392 478 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 525 921 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 98 120 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 35 323 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 525 921 Kč |
| Položky snižující základ daně | / |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 78 888 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1,2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | 24 840 Kč |
| Daň po slevě | 29 208 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst. 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | |
| 1. dítě | 13 404 Kč |
| 2. dítě | 15 804 Kč |
| 3. a každé další dítě | / |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 0 Kč |
| Čistý příjem | 349 305 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 25 511 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 17 662 Kč |
| Daň z příjmu FO | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.3 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním (§ 23) | 525 921 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 99 925 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 425 996 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 63 899 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 362 097 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.4 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 425 996 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 63 899 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 362 097 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 324 837 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.5 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|------------|
| Podíl na zisku | Mzda | |
| 99 925 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 63 899 Kč | DPFO | 0 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 52 985 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 123 631 Kč |
| 201 084 Kč | Celkem | 176 615 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.6 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|---------------------|
| Podíl na zisku | 324 837 Kč |
| Mzda | 349 305 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 24 469 Kč 6,23 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.7 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|--------------------|
| Podíl na zisku | 347 193 Kč |
| Mzda | 349 305 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 2 113 Kč 0,54 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.8 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 38,23 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 33,98 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohledněním ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 61,77 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 66,02 % |

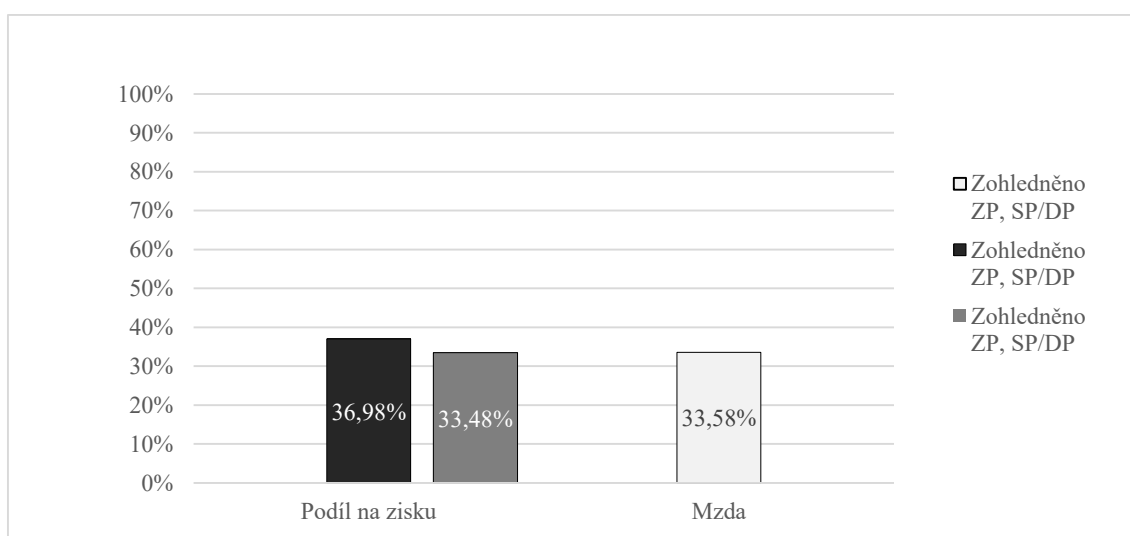
Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.9 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovním poměru

| MZDA | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 33,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 89,00 % |
| Výtěžnost zaměstnance vzhledem (po zohlednění ZP, SP/DP) k superhrubé mzdě | 66,42 % |

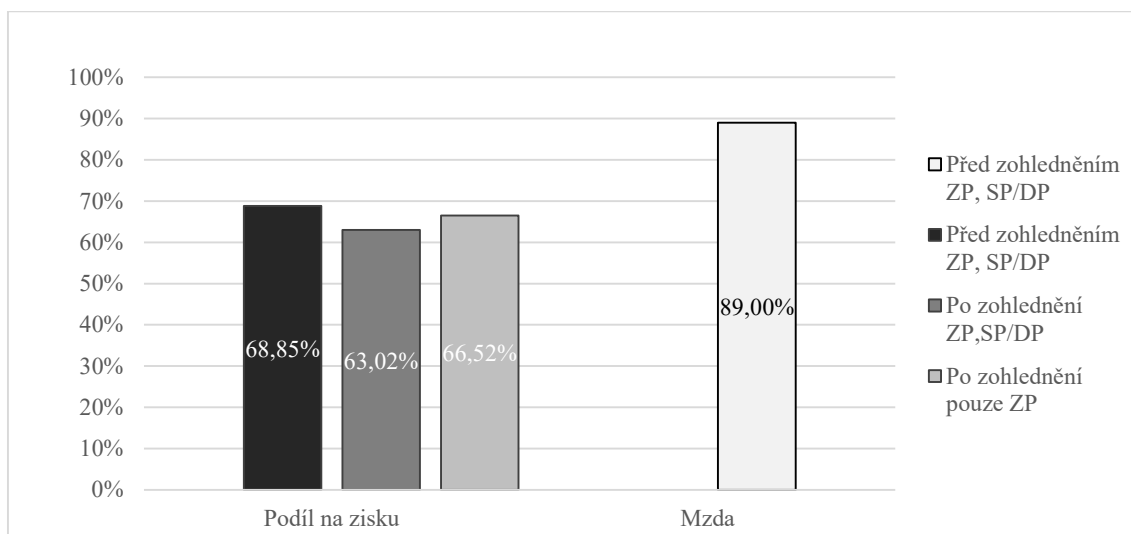
Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 3.1 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 3.2 Srovnání výtežnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.10 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--------------------------------------|--------------------------------|--------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 347 193 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 349 305 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 2 113 Kč 0,40 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 347 193 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 349 305 Kč |
| Celkem je mzda výhodnější o: | | 2 113 Kč 0,54 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Příloha č. 4 Odměňování s využitím slev na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na 1., 2. a 3. dítě na straně poplatníka

Tabulka 4.1 Odvody společnosti při pracovněprávním poměru

| Společnost varianta MZDA | |
|--|------------|
| Odměna společnosti | 477 075 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % (§ 24 odst. 2 f) | 119 269 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % (§ 24 odst. 2 f) | 42 937 Kč |
| Daňově uznatelný náklad celkem | 639 281 Kč |
| DPPO 19 % | 0 Kč |
| Odvody zaplacené zaměstnancem | |
| sociální pojištění 6,5 % | 31 010 Kč |
| zdravotní pojištění 4,5 % | 21 468 Kč |
| Odvody pojištění | 214 684 Kč |
| Odvody celkem včetně daně z příjmu FO | 214 684 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.2 Zdanění příjmu fyzických osob při pracovněprávním poměru

| Společník varianta MZDA | |
|--|------------|
| Příjem podle § 6 (Hrubá mzda) | 477 075 Kč |
| Příjmy osvobozené od daně z příjmu FO (§6 odst. 9) | / |
| Superhrubá mzda | 639 281 Kč |
| Z toho pojistné hrazené zaměstnavatelem | |
| sociální pojištění 25 % | 119 269 Kč |
| zdravotní pojištění 9 % | 42 937 Kč |
| Základ pro výpočet zálohy (§ 38 h) | 639 281 Kč |
| Položky snižující základ daně | / |
| Daň 15 % (§ 38 h odst. 1,2) | 95 892 Kč |
| Sleva na dani (§ 35ba, § 35d odst. 1,2) | |
| Sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1) | 24 840 Kč |
| Sleva na manželku (§ 35ba odst. 2) | 24 840 Kč |
| Daň po slevě | 46 212 Kč |
| Daňové zvýhodnění (§ 35 d odst. 1,2) | |
| Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c odst. 1) | |
| 1. dítě | 13 404 Kč |
| 2. dítě | 15 804 Kč |
| 3. a každé další dítě | 17 004 Kč |
| Daň po slevě a daňovém zvýhodnění | 0 Kč |
| Čistý příjem | 424 597 Kč |
| Sociální pojištění hrazené zaměstnancem 6,5 % | 31 010 Kč |
| Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem 4,5 % | 21 468 Kč |
| Daň z příjmu FO | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.3 Odvody společnosti při vyplacení podílu na zisku

| Společnost varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Hrubý zisk před zdaněním (§ 23) | 639 280 Kč |
| Daň PPO 19 % (§ 21 odst. 1 DPPO) | 121 463 Kč |
| Čistý zisk k rozdělení | 517 817 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 77 673 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 440 144 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.4 Zdanění příjmu fyzických osob při vyplacení podílu na zisku

| Společník varianta PODÍL NA ZISKU | |
|---|------------|
| Podíl na zisku před zdaněním srážkovou daní | 517 817 Kč |
| Odvod daně 15 % (srážková daň § 36 odst. 1) | 77 673 Kč |
| Čistý příjem společníka k vyplacení | 440 144 Kč |
| Zdravotní pojištění 13,5 % | 14 904 Kč |
| Sociální pojištění 28 % | 22 356 Kč |
| Příjem společníka po zaplacení pojistného | 402 884 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.5 Komparace celkových odvodů srovnávaných variant

| Pojistné a daňové odvody | | |
|--------------------------|--------|------------|
| Podíl na zisku | Mzda | |
| 121 463 Kč | DPPO | 0 Kč |
| 77 673 Kč | DPFO | 0 Kč |
| 14 904 Kč | ZP | 64 405 Kč |
| 22 356 Kč | DP/SP | 150 279 Kč |
| 236 396 Kč | Celkem | 214 684 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.6 Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP

| Čistý příjem po zohlednění ZP, SP/DP | |
|--------------------------------------|---------------------|
| Podíl na zisku | 402 884 Kč |
| Mzda | 424 597 Kč |
| Mzda je výhodnější o: | 21 712 Kč 4,55 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.7 Čistý příjem po zohlednění pouze ZP

| Čistý příjem po zohlednění pouze ZP | |
|-------------------------------------|------------------|
| Podíl na zisku | 425 240 Kč |
| Mzda | 424 597 Kč |
| Podíl na zisku je výhodnější o: | 644 Kč 0,13 % |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.8 Odvodové zatížení a výtěžnost při vyplacení podílu na zisku

| PODÍL NA ZISKU | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 31,15 % |
| Společník | |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění ZP, DP) | 36,98 % |
| Odvodové zatížení podílu na zisku (po zohlednění pouze ZP) | 33,48 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost společníka (před zohlednění ZP, DP) | 68,85 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění ZP, DP) | 63,02 % |
| Výtěžnost společníka (po zohlednění pouze ZP) | 66,52 % |

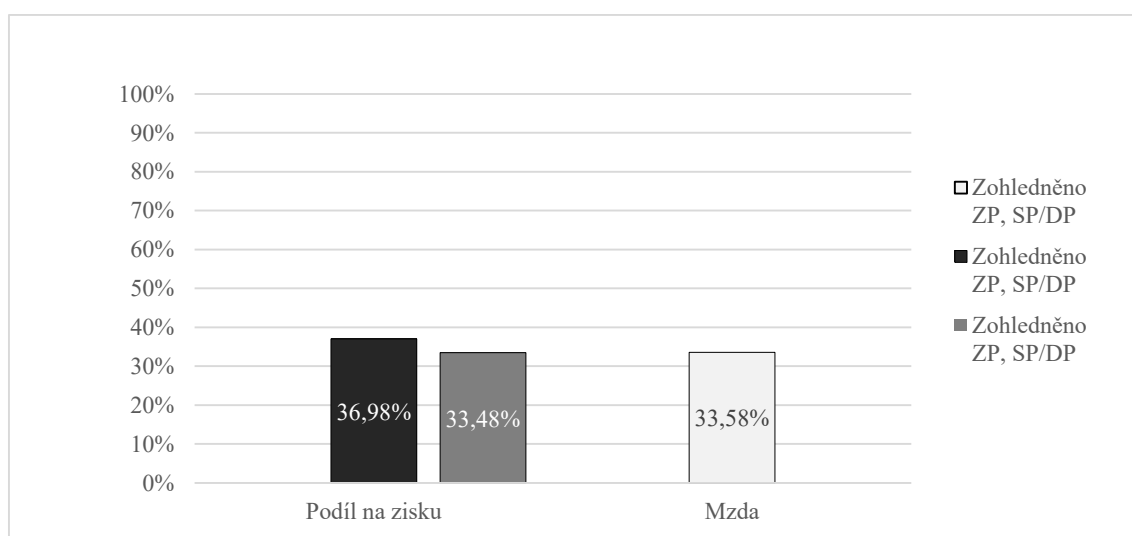
Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.9 Odvodové zatížení a výtěžnost při pracovním poměru

| MZDA | |
|--|---------|
| Společnost | |
| Odvodové zatížení společnosti | 0 % |
| Zaměstnanec | |
| Odvodové zatížení mzdy (ZP, SP) | 33,58 % |
| Výtěžnost | |
| Výtěžnost zaměstnance (po zohlednění ZP, SP) | 89,00 % |
| Výtěžnost zaměstnance vzhledem (po zohlednění ZP, SP/DP) k superhrubé mzdě | 66,42 % |

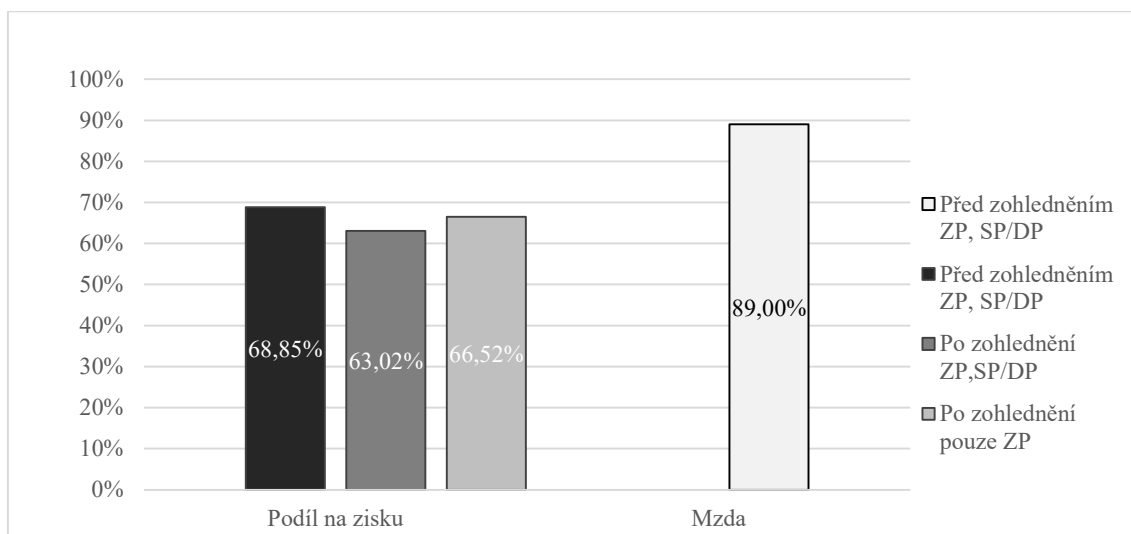
Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 4.1 Srovnání odvodového zatížení mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 4.2 Srovnání výtěžnosti mzdy a podílu na zisku



Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4.10 Komparace čistého příjmu jednotlivých variant k hrubé a superhrubé mzdě

| Srovnání při hrubé a superhrubé mzdě | | |
|--|--------------------------------|------------------|
| Superhrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 425 240 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 424 597 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 644 Kč 0,10 % |
| Hrubá mzda | čistý příjem z podílu na zisku | 425 240 Kč |
| | čistý příjem ze mzdy | 424 597 Kč |
| Celkem je podíl na zisku výhodnější o: | | 644 Kč 0,13 % |

Zdroj: Vlastní zpracování